

658-1571
1m12

p ci

PENGARUH KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN DAN STRATEGI BISNIS TERHADAP
HUBUNGAN ANTARA KARAKTERISTIK INFORMASI
SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN *BROADSCOPE* DENGAN
KINERJA UNIT BISNIS STRATEGIS
(Studi Empiris Pada Perusahaan Daerah Air Minum di Jawa Tengah)

TESIS

Diajukan sebagai salah satu syarat
memperoleh derajat S-2 Magister Sains Akuntansi



Diajukan Oleh

Nama : Moch Imron

NIM : C4C001154

Kepada

PROGAM STUDI MAGISTER SAINS AKUNTANSI
PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS DIPONOGORO
TAHUN 2003



PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini, menyatakan bahwa tesis yang saya ajukan ini adalah hasil karya sendiri, tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu perguruan tinggi atau karya yang pernah ditulis/diterbitkan orang lain kecuali yang secara tertulis diacu dalam naskah ini dan disebutkan dalam daftar pustaka. Karya ini adalah milik saya dan pertanggungjawabannya sepenuhnya berada dipundak saya.

Semarang, September 2003

Moch Imron

UPT-PUSTAK-UNDIP	
No. Daft:	2218/T/0344/01
Tgl.	16 Feb 04

Tesis berjudul

**PENGARUH KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN DAN STRATEGI BISNIS
TERHADAP HUBUNGAN ANTARA KARAKTERISTIK INFORMASI
SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN *BROADSCOPE* DENGAN
KINERJA UNIT BISNIS STRATEGIS**

yang dipersiapkan dan disusun oleh

Moch Imron

Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji pada tanggal 23 September 2003

Dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima

Pembimbing Utama/ Ketua

m. Syafrudin

Drs. Muchammad Syafruddin, MSi., Ak.
NIP. 131 764 486

Pembimbing II/ Anggota

Daliono

Drs. Daliono, MSi., Ak.
NIP. 132 044 467

Susunan Dewan Penguji

Waridin
Drs. Waridin, MS., Ph. D.
NIP. 131 696 212

Abdul Rohman
Drs. Abdul Rohman, MSi., Ak.
NIP. 131 991 447

Zulaikha
Dra. Zulaikha MSi., Ak.
NIP. 131 945 098

Semarang, 23 September 2003
Universitas Diponegoro
Program Pascasarjana
Program Studi Magister Sains Akuntansi
Ketua Program



Moch. Nasir
Drs. Moch. Nasir, MSi., Ak.
NIP. 131 875 458

THE EFFECT OF ENVIRONMENTAL UNCERTAINTY AND BUSINESS STRATEGY ON RELATIONSHIP BETWEEN INFORMATION CHARACTERISTIC OF BROADSCOPE MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEM WITH STRATEGIC BUSINESS UNIT PERFORMANCE

ABSTRACT

The research problem is that environmental uncertainty and business strategy are not always the important antecedent from the management accounting system design. This research aims to test empirically the effect of environmental uncertainty and business strategy on strategic business unit performance through the use of broadscope management accounting information system.

The theory framework developed in this study is the effect of business strategy (defender, analyzer, prospector) on strategic business unit performance through the use of broadscope accounting management information system. This theory stated that business strategy has indirect effect on strategic business unit performance through the use of broad scope accounting management information system. In testing the direct and indirect effect, the path analysis method is used. The application of the path analysis is performed to test the direct and indirect effect between the environmental uncertainty and business strategy on strategic business unit performance. Therefore, questionnaires were sent to 35 chief directors of the regional company (PDAM) in Central Java Province.

Based on the response analyses of those 35 chief directors and general directors, the research result shows that there is a significant indirect effect between environment uncertainty and strategic business unit performance through the use of broad scope accounting management information system. While the test on the analyzer business strategy on strategic business unit performance shows positive and significant direct effect with alpha 5% ($\alpha = 0,05$). This research doesn't provide the prove that analyzer business strategy is the antecedent of accounting management system design through indirect effect, this is showed in the presence of difference in the use of management accounting information system characteristic on the environment uncertainty and business strategy.

Key Words: Broad scope information management accounting system, environment uncertainty, business strategy and strategic business unit (SBU) performance.

**PENGARUH KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN DAN STRATEGI BISNIS
TERHADAP HUBUNGAN ANTARA KARAKTERISTIK INFORMASI
SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN *BROADSCOPE* DENGAN
KINERJA UNIT BISNIS STRATEGIS**

ABSTRAKSI

Masalah dalam penelitian ini adalah bahwa ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis belum pasti merupakan anteseden yang penting dari rancangan sistem akuntansi manajemen. Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja unit bisnis strategis melalui penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen bercakupan luas (*broad scope*).

Framework teori yang dikembangkan dalam penelitian ini adalah pengaruh strategi bisnis (*defender, analyzer, prospector*) terhadap kinerja unit bisnis strategis melalui penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope*. Teori ini menyatakan bahwa strategi bisnis berpengaruh secara tidak langsung terhadap kinerja unit bisnis strategis melalui penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope*. Dalam menguji pengaruh langsung maupun tidak langsung digunakan metode analisa jalur (*path analysis*). Penerapan analisis jalur dilakukan untuk menguji pengaruh langsung dan pengaruh tidak langsung antara ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis dengan kinerja unit bisnis strategis. Untuk itu kuesioner dikirim kepada 35 direktur utama perusahaan daerah air minum (PDAM) di Propinsi Jawa Tengah.

Berdasarkan analisis respon dari 35 direktur utama dan direktur umum, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung yang signifikan antara ketidakpastian lingkungan dan kinerja unit bisnis strategis melalui tingkat penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope*. Sedangkan pengujian terhadap strategi bisnis *analyzer* dengan kinerja unit bisnis strategis menunjukkan pengaruh langsung yang positif dan signifikan dengan alpha 5 % ($\alpha = 0,05$). Penelitian ini tidak memberikan bukti bahwa strategi bisnis *analyzer* sebagai anteseden bagi rancangan sistem akuntansi manajemen melalui pengaruh tidak langsung, hal ini ditunjukkan adanya perbedaan dalam penggunaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen bercakupan luas pada ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis.

Kata kunci: Karakteristik Informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope*, ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis dan kinerja unit bisnis strategis.

KATA PENGANTAR

Puji syukur atas rahmat dan hidayah yang telah diberikan Allah S.W.T., sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis ini. Tesis ini merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari seluruh proses yang telah dijalani selama menempuh tugas belajar di Program Pascasarjana Program Magister Sains Universitas Diponegoro Semarang. Semoga tulisan ini dapat bermanfaat, paling tidak bagi penulis untuk terus berjuang dan memotivasi diri menambah ilmu, khususnya dalam menjalankan tugas dan tanggungjawab dalam kehidupan ini.

Banyak pihak yang telah membantu selesainya tesis ini, berkenaan dengan hal tersebut ijinkan saya menjumpuk dengan tulus ucapan terima kasih kepada:

1. Bapak Dr. Sugiyanto, SU., Apt. selaku Rektor dan Bapak Drs. Sutanto, MM selaku Pimpinan Fakultas Ekonomi Universitas Ahmad Dahlan Yogyakarta yang telah memberikan kesempatan bagi penulis untuk dapat menempuh tugas belajar ini.
2. Bapak Drs. H. Mohammad Nasir, MSi., selaku Ketua Program Studi Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro, beserta seluruh jajaran pengelola program atas kesempatan studi dan ilmu yang diberikan.
3. Bapak Dr. Muchammad Syafruddin, MSi., Ak. dan Drs. Daljono, MSi., Ak. atas arahan dan bimbingannya.
4. Bapak Dr. H. Imam Ghozali, M.Com. Ak., Dr. Waridin MSc., Drs. Abdul Rohman, MSi. Ak., Dra. Zulaikha, MSi., atas masukan-masukan yang berharga.
5. Rai Rake Setyawan, SE, GDB., MSA., dan Suharyani SE. MSi., serta seluruh staff Pusat Pengembangan Akuntansi Universitas Ahmad Dahlan Yogyakarta yang telah memberikan dukungan dalam menyelesaikan tesis ini.
6. Direktur Utama dan Direktur Umum perusahaan daerah air minum (PDAM) di Wilayah Jawa Tengah atas ijin riset yang diberikan, khususnya Bapak Drs. Pandu Susilo, MM dan Ir. Chamdani (Kota Semarang); Bapak Djoko Suprpto, SE (Sragen); Bapak H. Darminta, SE (Salatiga), Atjim Subijanto BE (Kebumen), Drs. H. Supandi (Wonosobo), Ir. Djoni Supardi, MT (Magelang), Ir. Riyanto MT (Cilacap) atas segala masukan dan partisipasinya dalam riset ini.
7. Pak Jantje pisang Ambon, Pak Asep, Pak Fajar, Ustad Sayid Idrus syohibul baith dan teman seperjuangan Magister Sains Akuntansi: Topo, Diana, Retno, Trisni, Eko &

Dewi, Henry Darmoko, dan anggota gank tegalsari barat-rya serta sahabat lainnya yang tidak dapat dituliskan satu persatu, yang senantiasa saling memacu dan memotivasi sehingga jadi bersemangat dalam menyelesaikan tugas-tugas selama menempuh studi. Juga kepada Ibu Kardjo atas tempat tinggal selama disemarang, mungkin yang selalu kuingat adalah keramah-tamahannya.

8. Ibunda Hj. Syafa'atun (Almh) walaupun tidak sempat menyaksikan ananda selesai menempuh S2 ini, namun ucapan: "Jangan cepat menyerah" selalu terpatri dalam hati, dan Ayahanda H. Moch Irfan yang selalu senantiasa mendoa'kan perjalanan perjuangan hidup ini, dan saudara-saudaraku, Kel. Syahriel Mubaroq, Kel. Ida Nurhayati, Kel. Agoes Moch. Amien, serta Ibunda Hardjo Suwito, Kel. Harjanta, Kel. Yulianto yang telah memberikan dukungan dan dorongan moril selama studi.
9. Khususnya kepada Istriku tercinta Aryani sri Cahyanida dan anak pertamaku M. Zaki Pramudya Rafsanjani atas segala pengorbanan, kesabaran dan tenggang-rasa demi mendukung keberhasilan tugas belajar ini.

Penulis menyadari tulisan ini masih jauh dari yang diharapkan, oleh karena itu kritik dan saran sangat penulis harapkan untuk perbaikan dan penyempurnaan tesis ini. Kepada semua pihak yang namanya tidak dapat disebutkan satu persatu, semoga Allah SWT selalu melimpahkan rahmat-hidayahNya kepada kita semua untuk senantiasa menimba ilmu yang bermanfaat dan menjadikan kita hamba yang selalu bersyukur.

Diakhir kata, harapan penulis tesis ini berguna bagi pembaca serta penelitian lebih lanjut berkaitan dengan masalah yang penulis teliti diharapkan dapat lebih menyempurnakan tesis ini.

Semarang, Agustus 2003



Moch Imron

DAFTAR ISI

	Halaman
Halaman Judul	i
Surat Pernyataan Keaslian Tesis	ii
Halaman Pengesahan	iii
ABSTRAKSI/ <i>ABSTRACT</i>	iv
KATA PENGANTAR	vi
DAFTAR TABEL	xi
DAFTAR GAMBAR	xii
DAFTAR LAMPIRAN	xiii
I. PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Masalah	1
1.2. Rumusan Masalah	5
1.3. Pembatasan Permasalahan	6
1.4. Tujuan Penelitian	7
1.5. Manfaat Penelitian	7
1.6. Sistematika Pembahasan	8
II. TELAAH TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS	
2.1. Teori Organisasi	9
2.2. Strategi Organisasional	10
2.3. Ketidakpastian Lingkungan	12
2.4. Konsep Strategi Bisnis	13
2.5. Karakteristik Sistem Informasi Akuntansi Manajemen	15
2.6. Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dengan Karakteristik Informasi <i>Broad Scope</i> Sistem Akuntansi Manajemen	17

2.7. Pengaruh Strategi Bisnis dengan Karakteristik Informasi <i>Broad Scope</i> Sistem Akuntansi Manajemen	19
2.8. Hubungan Karakteristik Informasi <i>Broad Scope</i> Sistem Akuntansi manajemen dengan Kinerja SBU	21
2.9. Mediasi Variabel Karakteristik Informasi <i>Broad Scope</i> Sistem Akuntansi Manajemen terhadap Hubungan Ketidakpastian Lingkungan, Strategi Bisnis dan Kinerja SBU	23
2.10. Kerangka Pemikiran Teoritis	25
III. METODOLOGI PENELITIAN	
3.1. Populasi dan Prosedur Penentuan Sampel	26
3.2. Prosedur Pengumpulan Data	27
3.3. Jenis dan Sumber Data	27
3.4. Definisi dan Ukuran Operasional Variabel	27
3.4.1. Ketidakpastian Lingkungan yang dipersepsikan	28
3.4.2. Strategi Bisnis	28
3.4.3. Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen	30
3.4.4. Kinerja Unit Bisnis Strategis	31
3.5. Analisa Data	32
3.5.1. Statistik Deskriptif	32
3.5.2. Uji Kualitas data	33
3.5.3. Uji Asumsi Klasik	33
3.6. Teknik Analisa	33
IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	
4.1. Deskripsi Responden	37
4.2. Deskripsi Variabel	37
4.3. Uji Kualitas Data	40
4.4. Uji Asumsi Klasik	43

4.4.1. Uji Multikolinieritas	43
4.4.2. Uji Heteroskedastisitas	43
4.4.3. Uji Normalitas	46
4.5. Pengujian Hipotesa	46
4.5.1. Pengujian Hipotesis 1	48
4.5.2. Pengujian Hipotesis 2	51
4.5.3. Pengujian Hipotesis 3	53
4.5.4. Pengujian Hipotesis 4	53
4.6. Analisa Jalur	55
4.7. Pembahasan Hasil Pengujian Hipotesa	55
V. Kesimpulan, Implikasi, Keterbatasan	
5.1. Kesimpulan	58
5.2. Keterbatasan	60
5.3. Implikasi	61
DAFTAR PUSTAKA	62
LAMPIRAN	68

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1. BUMD Berdasarkan Perusahaan Daerah	26
2. Rincian Penerimaan Dan Pengembalian Kuesioner	38
3. Profil Responden	38
4. Statistik Deskriptif Variabel Penelitian	39
5. Tipologi Strategi Bisnis PDAM	40
6. Hasil Pengujian Reliabilitas Instrumen Penelitian	41
7. Hasil Pengujian Validitas Instrumen Penelitian	42
8. Koefisien Dan Korelasi Koefisien	44
9. Hasil Analisa Jalur	49
10. Hasil Pengujian Hipotesis	50

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
1. Model Penelitian	25
2. Grafik Scatterplot	45
3. Grafik Normal P – P Plot Dan Histogram	47
4. Analisa Jalur : Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan Dan Strategi Bisnis Terhadap Kinerja Unit Bisnis Strategis melalui Penggunaan Informasi <i>Broad scope</i> Sistem Akuntansi Manajemen	50

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran		Lampiran
A. Kuesioner Penelitian		A - 1
B. Uji Kualitas Data		B - 1
C. Uji Asumsi Klasik		C - 1
D. Data Penelitian		D - 1
E. Uji Analisa Jalur		E - 1

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Lingkungan bisnis yang dihadapi oleh perusahaan saat ini mengalami perubahan dengan cepat dan terus menerus. Hal ini disebabkan karena, saat ini, dunia telah memasuki era globalisasi ekonomi, politik, era teknologi informasi, dan era revolusi manajemen (Mulyadi dan Setyawan, 2000). Era tersebut akan membawa lingkungan bisnis ke arah persaingan dan perubahan yang demikian cepat.

Dalam persaingan bisnis, perusahaan dituntut untuk memanfaatkan kemampuan yang ada semaksimal mungkin, agar unggul dalam persaingan. Oleh karena itu manajemen perlu memiliki kemampuan untuk melihat dan menggunakan peluang, mengidentifikasi permasalahan, dan menyeleksi serta mengimplementasikan proses adaptasi dengan tepat agar strategi bisnis dapat dilakukan untuk mencapai tujuan (Wagiono Ismangil, 2002). Sedangkan dalam perubahan lingkungan bisnis yang tinggi, perusahaan dituntut melakukan penyesuaian terhadap kondisi yang ada dengan merubah strategi dan pengendalian manajemen yang lebih baik.

Perencanaan sistem akuntansi manajemen yang merupakan bagian dari sistem akuntansi pengendalian manajemen perlu mendapat perhatian, sehingga dapat memberikan kontribusi positif didalam mendukung keberhasilan sistem pengendalian organisasi. Salah satu fungsi sistem akuntansi manajemen adalah menyediakan sumber informasi penting untuk membantu manajer mengendalikan aktivitasnya, serta mengurangi ketidakpastian

lingkungan, sehingga bisa diharapkan membantu perusahaan ke arah pencapaian tujuan dengan sukses (Nazaruddin, 1998).

Informasi akuntansi manajemen sebagai salah satu produk sistem akuntansi manajemen memiliki peranan dalam memprediksi konsekuensi yang mungkin terjadi dari berbagai alternatif tindakan yang dapat dilakukan pada berbagai aktivitas seperti perencanaan, pengawasan, dan pengambilan keputusan. Karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang bermanfaat berdasarkan persepsi para manajerial sebagai pengambil keputusan dibagi menjadi empat bagian yaitu *broad scope* (karakteristik informasi yang mencakupan luas), *timeliness* (ketepatan-waktuan), *aggregation* (tingkat pengumpulan informasi secara keseluruhan), dan *integration* (informasi yang tergabung) (Chenhall dan Morris, 1986 dalam Mardiyah, 2000).

Kebutuhan informasi dalam suatu perusahaan tergantung pada berbagai faktor. Hal ini sejalan dengan pendekatan kontijensi (outley, 1980), bahwa tingkat ketersediaan dari masing-masing karakteristik informasi sistem akuntansi mungkin tidak selalu sama untuk setiap organisasi tetapi ada faktor-faktor tertentu lainnya yang akan mempengaruhi tingkat kebutuhan terhadap informasi akuntansi manajemen. Faktor-faktor tersebut antara lain ketidakpastian lingkungan (Gordon dan Narayanan, 1984; Govindarajan, 1988), *Strategy uncertainty* (Riyanto, 1997), kompleksitas teknologi (Chenhall Morris, 1986), *Task uncertainty* (Chong, 1996), dan Strategi (Govindarajan dan Gupta, 1985; Simon, 1987; Abernathy dan Guthrie, 1994; Chong dan Kar Chong, 1997).

Penelitian-penelitian empiris telah dilakukan untuk menguji hubungan antara variabel kontekstual dan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen serta pengaruhnya terhadap kinerja, akan tetapi penelitian mengenai hubungan antara strategi dan

karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen dan pengaruhnya terhadap kinerja perusahaan masih sangat terbatas. Penelitian-penelitian sebelumnya (Govindarajan, 1988; Gupta, 1987) telah menguji hubungan antara strategi dan ketidakpastian lingkungan yang dipersepsikan (*perceived environmental uncertainty*) terhadap kinerja unit bisnis strategis tanpa secara eksplisit mempertimbangkan peran informasi sistem akuntansi manajemen. Penelitian lainnya (Gul, 1991; Mia, 1993; Gul dan Chia, 1994) telah memberikan bukti empiris yang kuat untuk mendukung proposisi atau pernyataan bahwa ketidakpastian lingkungan yang dipersepsikan mempengaruhi karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja perusahaan. Akan tetapi penelitian ini tidak mempertimbangkan dampak potensial strategi.

Variabel strategi mulai digunakan secara eksplisit dalam penelitian-penelitian di bidang sistem pengendalian manajemen sejak tahun 1980. Penelitian-penelitian empiris di bidang sistem akuntansi manajemen telah menggunakan pendekatan kontijensi dan berusaha untuk mencari hubungan sistematis antara elemen-elemen spesifikasi sistem kontrol manajemen dan strategi bisnis suatu organisasi (Abernathy dan Guthrie (1994). Otley (1980) menyatakan bahwa sistem kontrol akuntansi harus didesain dengan strategi bisnis perusahaan.

Govindarajan dan Gupta (1985) menyatakan bahwa pengukuran kinerja unit bisnis strategis perusahaan jangka pendek yang berdasarkan informasi akuntansi sama pentingnya untuk tipe strategi *harvest* ataupun *build*. Simon (1997) juga menyatakan bahwa penekanan pada informasi akuntansi lebih besar dalam perusahaan yang mengadopsi tipe strategi *build* atau *prospector*, sementara Govindarajan (1988) mengindikasikan bahwa penekanan pada

informasi akuntansi lebih rendah dalam perusahaan yang mengadopsi tipe *strategi prospector*.

Abernathy dan Guthrie (1994) membuat satu model penelitian berkaitan dengan beberapa penelitian sebelumnya mengenai interaksi antara karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen dengan strategi bisnis dan ketidakpastian lingkungan terhadap kinerja perusahaan. Hasil penelitiannya memberikan bukti bahwa karakteristik informasi *broad scope* memiliki pengaruh yang lebih positif atas kinerja dalam perusahaan yang memiliki strategi *prospector* dibandingkan perusahaan yang memiliki strategi *defender*. Penelitian dengan model Abernathy dan Guthrie tersebut pernah dilakukan di Indonesia oleh Desmiyawati (2000) dengan subyek berupa perusahaan-perusahaan dari beberapa jenis industri meliputi: manufaktur, jasa telekomunikasi, asuransi, perdagangan dan bank. Hasil penelitian tersebut mendukung penelitian yang dilakukan Abernathy dan Guthrie.

Penelitian Govindarajan dan Gupta (1985); Govindarajan (1988) dan Abernathy dan Guthrie (1994) telah memberikan penjelasan mengenai keterkaitan variabel-variabel ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis, karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen dan kinerja unit bisnis strategis perusahaan. Hampir seluruh penelitian tersebut melakukan investigasi dampak langsung (interaksi) variabel ketidakpastian lingkungan, strategi, dan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja unit bisnis strategis perusahaan. Untuk melengkapi penjelasan yang telah ada, diperlukan suatu investigasi dampak tidak langsung tentang pengaruh ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis, dan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja unit bisnis strategis perusahaan tersebut. Hal ini sejalan dengan apa yang disarankan oleh Bollen (1989) dalam Shields et al. (2000), yang mengatakan bahwa pengujian dampak tidak

langsung dapat membantu menjelaskan pertanyaan penting yang belum dapat dijelaskan oleh penelitian dengan menggunakan dampak langsung.

Mengingat arti pentingnya ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis dalam pencapaian kinerja perusahaan atau kinerja unit bisnis strategis (kinerja SBU), maka penelitian ini berupaya untuk menguji apakah pengaruh persepsian ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja SBU melalui penggunaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen bercakupan luas (*broad scope*). Khususnya perusahaan daerah air minum (PDAM) dalam menghadapi kondisi perubahan lingkungan sehingga diperlukan strategi yang sesuai dan perencanaan pengendalian manajemen yang lebih baik agar kinerja perusahaan dapat tercapai serta menguji kembali model penelitian yang dikembangkan oleh Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong (1997). Dengan mempergunakan teori yang sama tetapi lokasi dan sampel yang berbeda apakah akan memberikan hasil yang sama dengan penelitian sebelumnya.

Penelitian ini termotivasi dilakukan karena untuk menguji mengenai pengaruh ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis terhadap hubungan sistem akuntansi manajemen dengan kinerja SBU, khususnya kinerja perusahaan (*performance strategic business unit*) sehingga hasilnya dapat lebih konklusif membuktikan argumentasi teoritis yang dinyatakan Govindarajan (1988); Gupta (1987) dan Abernathy dan Guthrie (1994) dengan penelitian Gul (1991); Mia (1993); Gul dan Chia (1994).

1.2. Rumusan Masalah

Berbagai temuan penelitian telah melakukan investigasi dampak langsung (interaksi) variabel ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis, dan karakteristik informasi sistem

akuntansi manajemen terhadap kinerja unit bisnis strategis perusahaan (kinerja SBU). Dengan melakukan pengujian dampak tidak langsung variabel ketidakpastian lingkungan dan strategi terhadap kinerja SBU melalui penggunaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen sebagai pengambilan keputusan, maka masalah pokok yang diteliti dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Bagaimana pengaruh ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap penggunaan karakteristik informasi *broadscope* sistem akuntansi manajemen untuk pengambilan keputusan ?
2. Apakah penggunaan karakteristik informasi *broadscope* sistem akuntansi manajemen berperan memediasi hubungan ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja SBU ?

1.3. Pembatasan Permasalahan

Pada dasarnya obyek penelitian dapat dilakukan pada badan usaha milik daerah lainnya, seperti perusahaan daerah bank perkreditan rakyat-bank kredit kabupaten (PD-BPR-BKK), PD Bank Pasar, PD Percetakan, Apotik, perkebunan, maupun perusahaan daerah lainnya. Kalau kemudian perusahaan daerah air minum (PDAM) menjadi pilihan, hal ini lebih pada pertimbangan pertama, perbedaan karakteristik PDAM dibandingkan karakteristik perusahaan daerah lainnya, dan kedua untuk mengurangi bias dari hasil penelitian. Titik berat penelitian itu sendiri lebih pada pemilihan strategi bisnis dan kinerja SBU. Dengan menganalisa kinerja SBU, penelitian ini mengusulkan adanya kinerja alternatif yang kemungkinan besar lebih cocok untuk diterapkan pada sistem akuntansi daerah di Indonesia, khususnya PDAM.

Jadi alasan mengapa PDAM menjadi pilihan obyek penelitian adalah adanya kenyataan bahwa PDAM merupakan badan usaha yang kepemilikannya dimiliki oleh pemerintah daerah. Ini berarti bahwa pihak-pihak yang ada berkepentingan terhadap keberadaan badan usaha milik daerah (BUMD) meliputi berbagai kalangan luas (kreditur, manajer, karyawan dan masyarakat luas (diwakili oleh DPRD). Dengan dipilihnya PDAM sebagai obyek penelitian, diharapkan hasil penelitian mempunyai manfaat pada pengembangan BUMD untuk masa akan datang.

1.4. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan rumusan masalah, penelitian ini dilakukan untuk:

1. Memberikan bukti empiris dan menguji pengaruh ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja SBU melalui penggunaan karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen.
2. Menguji pengaruh penggunaan karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja unit bisnis strategis.

1.5. Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan mampu memberi kontribusi bagi bidang akuntansi manajemen yang mungkin diperlukan bagi penelitian lebih lanjut, memberi bukti empiris untuk memperkuat penelitian sebelumnya berkenaan dengan adanya hubungan antara ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis dengan penggunaan karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen, dan bagi perusahaan daerah khususnya PDAM diharapkan akan memperoleh masukan mengenai perlunya melakukan pendekatan yang terintegrasi dalam perencanaan sistem kontrol organisasi. Karena ada kemungkinan

perubahan satu sistem kontrol akan membutuhkan aspek lain dari struktur organisasi sehingga dapat meningkatkan karakteristik sistem informasi akuntansi manajemen.

1.6 . Sistematika Pembahasan

Untuk sistematika pembahasan dalam penelitian ini diorganisasikan seperti berikut. Bab satu berisi deskripsi pemikiran yang menjadi latar belakang , rumusan masalah, pembatasan permasalahan, maksud dan tujuan penelitian, serta manfaat penelitian.

Bab dua menyajikan teori-teori yang berkaitan dengan teori organisasi, strategi organisasional, ketidakpastian lingkungan, konsep strategi bisnis, karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen, dan pengaruhnya pada kinerja perusahaan, khususnya kinerja unit bisnis strategis. Di bab ini selain menyajikan berbagai teori-teori tersebut, juga disajikan empat hipotesis yang berkaitan dengan pengaruh-pengaruhnya pada kinerja unit bisnis strategis serta kerangka pemikiran teoritis dari analisa jalur (*path analysis*).

Bab tiga merupakan bab yang berkaitan dengan metodologi penelitian dan rancangan penelitian. Dalam bab ini dijelaskan diskripsi atau penjelasan penelitian, definisi dan ukuran operasional variabel penelitian, populasi, sampel, metode pengumpulan data, dan juga analisis data beserta teknik analisa yang digunakan untuk menguji hipotesis.

Bab empat menyajikan hasil pengumpulan data, profil BUMD yang menjadi objek penelitian. Juga akan disajikan evaluasi terhadap hipotesis penelitian dan penjelasan penemuan-penemuan penelitian.

Terakhir bab lima berisi kesimpulan, implikasi dan keterbatasan penelitian.

BAB II

TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Teori Organisasi

Teori organisasi merupakan pandangan dari konsep organisasi. Teori ini menjawab pertanyaan apa dan bagaimana suatu organisasi harus berjalan. Secara umum, teori organisasi diklasifikasikan ke dalam dua kelompok yaitu klasik dan modern. Pendukung utama teori organisasi klasik adalah Max Weber (1947). Menurut Weber, organisasi adalah suatu kelompok kerja sama yang memiliki suatu tata hubungan sosial yang dihubungkan dan dibatasi oleh aturan-aturan tertentu. Konsekuensi dari hubungan tersebut membentuk suatu hirarki yaitu kerangka hubungan terstruktur yang berisi wewenang, tanggungjawab, dan pembagian kerja untuk menjalankan fungsi tertentu. Fungsi utama teori organisasi klasik adalah pada hal-hal yang berhubungan dengan struktur dan variabel-variabel yang berkaitan dengan struktur. Sehingga cara pengelolaannya juga mengarah pada sistem tertutup.

Teori organisasi lain adalah teori organisasi modern. Fokus utama dari teori organisasi ini adalah pada faktor manusia dan cara manusia tersebut berperilaku dalam organisasi, cara berperilaku manusia sangat ditentukan oleh lingkungan selain faktor dirinya. Oleh sebab itu teori ini juga mempertimbangkan faktor-faktor lingkungan. Menurut teori organisasi modern ada interaksi, baik langsung ataupun tidak langsung yang kontinyu dan saling ketergantungan antara lingkungan dan manusia di dalam organisasi. Sehingga pengelolaan organisasi membutuhkan sistem yang terbuka.

2.2. Strategi Organisasional

Perusahaan dalam memasuki persaingan yang semakin ketat akan menetapkan strategi bersaing agar tetap dapat bertahan (*survive*). Strategi yang diterapkan harus disesuaikan dengan *core competencies* yang dimiliki serta kondisi eksternal perusahaan (Hax dan Majluf, 1995). Di jelaskan oleh Hax dan Majluf, bahwa perusahaan yang mempertahankan keberadaannya di tengah persaingan bisnis yang ketat akan memilih dan menerapkan strategi yang *fit* (sesuai) dengan karakteristik perusahaan dan kondisi lingkungannya. Perusahaan yang tepat dalam memilih strategi akan mampu mengungguli pesaingnya dalam pertumbuhan dan perolehan laba, serta mampu bertahan dalam siklus kehidupan bisnis dalam jangka panjang.

Miles dan Snow (1978) membagi empat tipe strategi organisasional yang digunakan perusahaan dalam persaingan yaitu *defender*, *prospector*, *analyzer*, dan *reactor*. Empat jenis strategi organisasional dapat dijelaskan sebagai berikut.

Perusahaan yang memakai tipe *strategi defender* akan beroperasi dalam bidang produk yang relatif stabil dan berfokus pada pemeliharaan atau mempertahankan pangsa pasar melalui kepemimpinan harga, kualitas dan jasa. Perusahaan ini hanya mempunyai atau menghasilkan sedikit produk dan sedikit pengembangan pasar.

Perusahaan yang memakai *strategi prospector* secara terus menerus mengawasi dan mengamati peluang pasar serta melakukan inovasi - kreasi terhadap perubahan dan ketidakpastian untuk merespon para pesaingnya. Dalam strategi ini perusahaan mempunyai jiwa wirausaha dan secara terus menerus melakukan tingkat pengembangan produk dan pasar baru yang tinggi. Bagian pemasaran dan pengembangan produk akan

lebih dominan dibandingkan fungsi produksi dan keuangan, selain itu kinerja laba dan efisiensi tidak dianggap penting karena yang paling utama adalah menjadi pemimpin inovasi produk.

Dalam perusahaan yang memakai tipe *strategi analyzer* lebih cenderung menerapkan strategi keseimbangan antara aktivitas yang dilakukan untuk memperoleh peluang perluasan pangsa pasar baru produk dan jasa dengan tetap menjaga hubungan *customer* dan *supplier* yang lama. Fokus utama perusahaan dalam kategori ini adalah disatu sisi meminimalkan resiko bisnis yang diakibatkan hilangnya *customer* lama atau resiko karena pemanfaatan teknologi yang telah usang, sementara disisi lain perusahaan berusaha meraih peluang untuk mendapatkan laba dengan jalan meniru inovasi produk dan jasa yang telah sukses. Jadi *analyzer* memiliki ciri sebagai *prospector* dan *defender*. Ciri *prospector* diwujudkan dalam bentuk usaha keras untuk senantiasa melakukan penginderaan (*sensor*) terhadap perubahan lingkungan, dan direspon dengan mengadopsi berbagai teknologi baru yang telah sukses digunakan oleh perusahaan lain. Sebagai *defender* tetap menggunakan teknologi lama untuk tujuan efisiensi dan penghematan biaya dengan cara mempertahankan pangsa pasar dan *customer* lama dalam lingkungan yang relatif stabil.

Perusahaan tipe *reactor* adalah jenis perusahaan yang tidak memiliki orientasi strategi kompetitif tertentu yang dapat membedakan dengan strategi perusahaan lain. Karakteristik perusahaan seperti ini cenderung bersifat reaktif dalam merespon perubahan lingkungan, sehingga kebutuhan untuk melakukan scanning, perencanaan, dan peramalan jangka panjang sangat minimal. Tipe perusahaan seperti ini tidak memiliki

strategi untuk senantiasa menyesuaikan informasinya dengan perubahan lingkungan yang terjadi. Meskipun demikian tidak dapat dipastikan strategi mana yang paling jitu yang dapat digunakan untuk memenangkan persaingan. Dibutuhkan pemahaman dan pengenalan produk, pasar, pesaing dan konsumen yang tinggi untuk menerapkan strategi tersebut. Miles dan Snow memberikan alternatif-alternatif strategi bersaing yang stabil (*defender, prospector, analyzer*) tersebut dengan tujuan agar perusahaan dapat menerapkan strategi bisnis pada waktu dan situasi yang tepat dengan terlebih dahulu memahami posisi perusahaan dalam persaingan. Dan untuk strategi *reactor* esensinya diasumsikan organisasi yang tidak stabil.

2.3. Ketidakpastian Lingkungan

Telah dijelaskan mengenai keterkaitan antara teori organisasi dengan strategi organisasional bahwa semakin mampu manajemen untuk memprediksi kondisi di masa mendatang maka semakin kecil persepsi manajemen mengenai ketidakpastian lingkungannya. Otley (1980), menjelaskan bahwa Ketidakpastian lingkungan adalah kondisi lingkungan eksternal yang dapat mempengaruhi operasionalisasi perusahaan, dan diidentifikasi sebagai variabel kontekstual yang penting dalam desain sistem akuntansi manajemen. Lebih lanjut, Duncan (1972) mendefinisikan Ketidakpastian lingkungan ini sebagai (1) ketiadaan informasi tentang faktor-faktor lingkungan yang berhubungan dengan situasi pengambilan keputusan, (2) tidak diketahuinya outcome dari keputusan tertentu tentang seberapa besar kerusakan akan mengalami kerugian jika keputusan yang diambil salah, (3) ketidakmampuan untuk menilai kemungkinan pada berbagai tingkat

kenyakinan tentang bagaimana faktor lingkungan dapat mempengaruhi berhasil atau tidaknya suatu keputusan.

Ketidakpastian lingkungan sering menjadi faktor yang menyebabkan organisasi melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungan. Individu (top manajemen) akan mengalami ketidakpastian lingkungan yang dipersepsikan tinggi jika merasa lingkungannya tidak dapat diprediksi dan tidak dapat memahami bagaimana komponen lingkungan akan berubah (Miliken, 1987). Sebaliknya, dalam ketidakpastian lingkungan rendah (lingkungan relatif stabil), individu dapat memprediksi keadaan sehingga langkah-langkah yang akan diambil dapat direncanakan dengan lebih akurat (Duncan, 1972). Oleh karena itu pengukuran ketidakpastian lingkungan yang paling tepat adalah dengan menggunakan persepsi top manajemen tentang ketidakpastian lingkungan yang dihadapi perusahaan (Gerloff et al, 1991).

2.4. Konsep Strategi bisnis

Kata strategi berasal dari bahasa Yunani (*Greek*) yaitu *strategos* yang berarti "*the art of the general*", seni untuk melakukan tindakan. Chanders (1962) mendefinisikan strategi sebagai penentuan tujuan dasar jangka panjang dan pemilihan terhadap beberapa tindakan dan pengalokasian sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan tindakan guna mencapai tujuan.

Strategi dikatakan juga kumpulan keputusan yang terunifikasi, menyeluruh dan menghubungkan keunggulan perusahaan untuk menghadapi perubahan lingkungan dalam upaya untuk mencapai tujuan perusahaan (Glueck, 1984). Lebih lanjut Glueck, mengatakan strategi merupakan alat untuk mencapai tujuan yang bersifat jangka panjang.

Strategi merupakan suatu konsep multidimensional yang mencakup seluruh aktivitas kritis organisasi seperti penciptaan rasa kesatuan, aturan dan tujuan organisasi, serta memberi peluang terjadinya perubahan-perubahan penting sebagai konsekuensi atas perubahan yang terjadi dilingkungan perusahaan. Adanya keberagaman dimensi strategi telah mengakibatkan timbulnya pengertian strategi dari sudut yang bermacam-macam (Catherine, 1994; Hax dan Majluf, 1996).

Berdasarkan hal yang telah dijelaskan di atas maka strategi dapat dilihat dari berbagai sudut pandang, namun demikian jika di perhatikan strategi merupakan suatu alat atau cara yang dilakukan dan dilaksanakan oleh suatu perusahaan atau organisasi untuk mencapai tujuan.

Strategi suatu organisasi meliputi tiga level, yaitu *level korporat*, *level unit bisnis*, dan *level fungsional* (Johnson dan Scholes, 1993). Strategi di level korporat adalah berhubungan dengan struktur, finansial, serta mengalokasikan sumber daya untuk pencapaian misi organisasi keseluruhan. Isu strategik utama di level ini adalah bagaimana melakukan portofolio yang optimal, dan pilihan strategi yang ada adalah apakah akan berbisnis tunggal, atau *related diversification*, atau *unrelated diversification*.

Strategi unit bisnis adalah berhubungan dengan bagaimana suatu unit bisnis dapat bersaing di pasar. Sedangkan strategi fungsional adalah berkaitan dengan program atau rencana apakah yang seharusnya dilakukan oleh setiap fungsi yang ada untuk mendukung pelaksanaan strategi. Strategi di level fungsional akan meliputi antara lain *marketing*, *finance*, *manufacturing*, *human resource*, dan lain-lain. Setiap kontribusi yang diberikan

di level ini akan sangat menentukan bagaimana suatu unit bisnis akan bersaing. Kunci agar suatu strategi dapat diterapkan dalam unit bisnis adalah dengan memahami bahwa unit bisnis yang berbeda dalam perusahaan akan menerapkan strategi yang berbeda pula (Porter, 1980).

2.5. Karakteristik Sistem Informasi Akuntansi Manajemen

Sistem akuntansi manajemen merupakan suatu mekanisme pengendalian organisasi, dan alat efektif untuk menyediakan informasi yang bermanfaat dalam memprediksi konsekuensi yang mungkin muncul dari berbagai pilihan aktivitas-tindakan yang memungkinkan untuk dilakukan (Chia, 1995). Dengan demikian, sistem akuntansi manajemen merupakan sistem pengendalian informasi yang digunakan dalam mekanisme pengendalian organisasi.

Informasi akuntansi manajemen dibutuhkan oleh organisasi untuk dijadikan dasar dalam pembuatan kebijakan dan evaluasi. Semakin andal informasi akuntansi yang dihasilkan oleh suatu sistem, semakin baik keputusan yang diambil oleh anggota organisasi. Chenhall dan Morris (1986) memberikan bukti empiris tentang karakteristik informasi yang bermanfaat dan andal menurut persepsi para manajer, yaitu *broad scope*, *timeliness*, *aggregation*, dan *integration*.

Broad scope. Karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang bersifat *broad scope* (bercakupan luas) mengacu kepada dimensi fokus, kuantitas dan *time horizon* (*ufuk waktu*) (Gordon dan Narayanan, 1984). Dimensi fokus mencakup informasi internal dan eksternal perusahaan, dimensi *time horizon* berarti mengandung informasi masa lalu dan masa mendatang, sedangkan dimensi kuantitas meliputi informasi finansial

dan non finansial. Informasi *broad scope* memiliki orientasi masa depan dan fokus eksternal. Misalnya, mengenai data permintaan output dan input kebutuhan produksi di masa depan. Perbedaan aktivitas para manajer ini akan mengakibatkan terjadinya perbedaan kebutuhan informasi yang *broad scope* (bercakupan-luas) agar dapat membuat keputusan yang lebih efektif. (Mia dan Chenhall, 1994)

Ketepatan waktu (*timeliness*) informasi menunjukkan kecepatan atau rentang waktu antara permintaan informasi dengan frekuensi pelaporan informasi yang diinginkan (Chenhall dan Morris, 1986). Informasi disajikan tepat waktu, artinya informasi tersebut harus tersedia untuk dijadikan pertimbangan dalam pengambilan keputusan sebelum informasi tersebut kehilangan kemampuannya untuk mempengaruhi keputusan. Jika informasi tidak tersedia pada saat dibutuhkan atau baru tersedia setelah sekian lama dari yang seharusnya, maka informasi tersebut tidak atau sedikit memiliki nilai atau manfaat untuk dijadikan pertimbangan dalam pengambilan keputusan (Gul, Ferdinand A., 1991).

Informasi *aggregation* memiliki tiga dimensi. Pertama, yaitu model keputusan, merupakan informasi yang memperhatikan penerapan bentuk kebijakan formal (seperti *discounted cash flow* atau *analysis cost-volume-profit*). Kedua, model tingkat organisasional atau model analisa informasi hasil akhir yang didasarkan pada area fungsional (pemasaran dan produksi). Dan ketiga, didasarkan pada model jangka waktu (bulanan, kuartalan). Sehingga agregasi informasi mencakup berbagai bentuk, mulai dari data mentah yang belum diproses sampai dengan informasi yang mencakup periode waktu atau lingkungan tertentu seperti pusat pertanggungjawaban, dan area fungsional (Chenhall dan Morris, 1986; Gul dan Chia, Y. M. 1994).

Informasi yang saling tergabung (*integration*) mencerminkan adanya koordinasi antar segmen sub-unit yang satu dengan yang lainnya. Informasi integrasi mencakup aspek seperti ketentuan target atau aktivitas yang dihitung dari proses interaksi antar sub-unit dalam organisasi (Chenhall dan Morris, 1986; Govindarajan, V. 1988). Informasi terintegrasi akan lebih dibutuhkan pada organisasi dengan tingkat kompleksitas dan saling ketergantungan antara sub-unit yang semakin tinggi.

2.6. Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dengan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen *Broadscope*

Dalam penelitian ini ketidakpastian lingkungan didefinisikan sebagai rasa ketidakmampuan individu untuk memprediksi sesuatu secara akurat (Milliken, 1987). Seseorang mengalami ketidakpastian karena dia merasa tidak memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi secara akurat, atau karena dia merasa tidak mampu membedakan antara data yang relevan dengan data yang tidak relevan (Gifford et al., 1979).

Duncan (1972) mendefinisikan ketidakpastian lingkungan sebagai (1) ketidaktersediaan informasi tentang faktor-faktor lingkungan yang berhubungan dengan situasi pengambilan keputusan, (2) tidak diketahuinya hasil (*outcome*) dari keputusan tertentu tentang seberapa besar perusahaan akan mengalami kerugian jika keputusan yang diambil ternyata salah, dan (3) ketidakmampuan untuk menilai kemungkinan, pada berbagai tingkat keyakinan, tentang bagaimana faktor-faktor lingkungan dapat mempengaruhi berhasil atau tidaknya suatu keputusan. Lebih lanjut, Milliken (1987)

menyatakan ketidakpastian merupakan rasa ketidakmampuan individu dalam meramalkan sesuatu secara tepat, dan persepsi ketidakpastian lingkungan didefinisikan sebagai persepsi individu atas ketidakpastian yang berasal dari lingkungan organisasi (Gregso et al., 1994; Gerloff et al., 1991).

Ketika ketidakpastian lingkungan meningkat, manajer akan membutuhkan informasi dengan karakteristik *broadscope* agar keputusan yang diambil dapat efektif (Gordon dan Nayaranan, 1984; Chenhall dan Morris, 1986; Mardiyah dan Gudono, 2001). Penelitian lain yang dilakukan oleh Gul dan Chia, (1994); Mia dan Chenhall (1994), menemukan bahwa terdapat pengaruh yang positif antara ketidakpastian lingkungan dan karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen dan kinerja perusahaan.

Chenhall dan Morris (1986) secara eksplisit menemukan bahwa terdapat hubungan antara karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen *broadscope* dengan ketidakpastian lingkungan. Hal ini mengimplikasikan bahwa kesulitan penyusunan perencanaan dan pengendalian yang disebabkan oleh ketidakpastian lingkungan dapat dikurangi oleh ketersediaan informasi sistem akuntansi manajemen dengan karakteristik *broadscope*, yaitu informasi yang mengandung orientasi masa depan non-finansial, dan eksternal. Dengan kata lain, bahwa pada kondisi terdapat ketidakpastian lingkungan, suatu organisasi akan semakin membutuhkan karakteristik informasi *broadscope* sistem akuntansi manajemen.

Dengan menggunakan berbagai hasil penelitian tersebut dapat dibuat hipotesis sebagai berikut:

H1: Terdapat pengaruh tidak langsung antara ketidakpastian lingkungan dan kinerja SBU melalui penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope* dalam pembuatan keputusan

2.7. Pengaruh Strategi bisnis dengan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen *Broadscope*

Beberapa penelitian terdahulu telah membuktikan adanya pengaruh positif antara penerapan strategi bisnis (prospektor) dengan desain sistem akuntansi manajemen. Kandwalla (1973) dalam Simons (1990) menemukan bahwa adanya peningkatan kompetisi strategi dipengaruhi oleh peningkatan penggunaan desain sistem akuntansi manajemen. hubungan ini kuat dan signifikan dalam kompetisi produk moderat dan *marketing* serta rendah dalam kompetisi harga. Penelitian ini menguji hubungan antara desain sistem akuntansi manajemen dan lingkungan eksternal perusahaan, temuan penelitian ini mengungkapkan bahwa desain sistem akuntansi manajemen sensitif terhadap cara perusahaan berkompetisi bisnis. Penelitian Khandwalla (1972) merupakan bukti empiris pertama tentang hubungan antara desain sistem akuntansi manajemen dengan tingkat kompetisi bisnis dan memberi kontribusi pengetahuan mengenai hubungan desain sistem akuntansi manajemen dan strategi.

Sim dan Teoh (1999) menjelaskan bahwa penelitian Miller dan Friesen (1982) menemukan desain sistem akuntansi manajemen efektif digunakan pada perusahaan konservatif (dalam konsep Porter disebut *cost leadership*) dan tidak efektif digunakan pada perusahaan *enterprenuership (differentiation)*. Hasil penelitian yang dilakukan Govindarajan (1988) juga menemukan bahwa perusahaan dengan strategi *low cost (cost*

leadership) berkinerja tinggi jika desain sistem akuntansi berdasarkan pencapaian target anggaran. Penelitian yang dilakukan Govindarajan dan Fisher (1990) menemukan bahwa perusahaan yang menggunakan desain sistem akuntansi manajemen output dan strategi *cost leadership* mampu meningkatkan kinerja organisasi perusahaan.

Penelitian Govindarajan dan Gupta (1985) menemukan bahwa pengukuran kinerja jangka pendek yang berdasarkan karakteristik sistem informasi manajemen sama pentingnya untuk tipe strategi *harvest* maupun *build*. Simon (1997) menemukan bahwa penekanan pada informasi akuntansi lebih besar dalam perusahaan yang mengadopsi tipe strategi *build* atau *prospektor*, sementara Govindarajan (1988) mengindikasikan bahwa penekanan pada informasi akuntansi lebih rendah dalam perusahaan yang mengadopsi tipe strategi *prospektor*.

Penelitian yang dilakukan oleh Abernethy dan Guthrie (1994), memberikan bukti bahwa karakteristik informasi *broad scope* memiliki pengaruh yang lebih positif atas kinerja dalam perusahaan yang memiliki strategi *prospektor* dibandingkan perusahaan yang memiliki strategi *defender*. Hasil ini diperkuat oleh penelitian Chong dan Kar Chong (1997) yang memberikan bukti bahwa ada hubungan yang tidak langsung antara strategi, ketidakpastingan lingkungan dengan kinerja SBU melalui penggunaan sistem informasi akuntansi manajemen yang mencakup luas (*broad scope*) oleh manajer dalam pengambilan keputusan.

Dari hasil penelitian-penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa suatu organisasi atau perusahaan yang menerapkan *strategi prospektor* akan mengeksposdirinya untuk suatu domain lingkungan yang luas. Oleh karena itu mereka

akan membutuhkan informasi dalam jumlah yang besar. Manajer kemungkinan besar akan menggunakan karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen untuk mengatasi *uncertainty* (Thompson, 1967; Mia, 1993). Sebaliknya, jika organisasi atau perusahaan memilih tipe strategi defender maka lingkungan operasinya relatif stabil. Dalam hal ini manajer akan mengandalkan informasi sistem akuntansi manajemen dalam *scope* yang sempit (*narrow scope*) untuk pengambilan keputusan.

Dari hasil penelitian tersebut dapat diprediksikan bahwa strategi yang bersifat prospektor lebih membutuhkan informasi *broad scope* dibanding strategi defender. Sehingga dengan menggunakan hasil-hasil penelitian tersebut dapat dibuat hipotesis sebagai berikut:

H2: Terdapat pengaruh tidak langsung antara strategi bisnis terhadap kinerja SBU melalui tingkat penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope* untuk pengambilan keputusan

2.8. Hubungan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen *Broadscope* dengan Kinerja SBU

Informasi akuntansi manajemen sebagai salah satu produk sistem akuntansi manajemen berperan dalam membantu memprediksi konsekuensi yang mungkin terjadi atas berbagai alternatif tindakan yang dapat dilakukan pada berbagai aktivitas seperti perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. Karakteristik informasi yang tersedia dalam organisasi akan menjadi efektif apabila dapat mendukung pengguna informasi atau pengambil keputusan. Kesesuaian antara informasi dengan kebutuhan pembuat keputusan akan meningkatkan kualitas keputusan yang akan diambil, dan pada

akhirnya dapat meningkatkan kinerja SBU (Gerloff, 1985; Nadler dan Tushman, 1988). Mia dan Chenhall (1994), mengemukakan bahwa karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang andal akan dapat meningkatkan kinerja SBU. Hal tersebut juga didukung pada hasil penelitian yang dilakukan oleh Supardiyono (1999) yang menyatakan bahwa semakin andal sistem akuntansi manajemen, yang ditandai dengan tingginya sifat *broadscope*, *timeliness*, *aggregation*, dan integrasi informasi, maka semakin tinggi pula kinerja SBU.

Chia (1995) memperoleh kesimpulan dari hasil penelitiannya bahwa pada tingkat desentralisasi yang tinggi, penggunaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang andal akan semakin meningkatkan kinerja SBU. Dimensi informasi yang dipakai dalam sistem informasi akuntansi manajemen tersebut adalah *broad scope*, *aggregation*, *timeliness*, dan *integration*. Hasil penelitian ini didukung oleh Chong dan K.Chong (1997) yang menemukan bahwa karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen merupakan variabel antedecedent penting dalam meningkatkan kinerja. Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa ketersediaan karakteristik informasi *broadscope* sistem akuntansi manajemen dapat mempengaruhi kinerja SBU, sehingga hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H3: Penggunaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope* dalam pengambilan keputusan berpengaruh positif terhadap kinerja SBU

2.9. Mediasi Variabel Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen *Broadscope* Terhadap Hubungan Ketidakpastian Lingkungan, strategi bisnis dan Kinerja SBU

Hipotesa yang dibangun pada sub bab ini menfokuskan pada pengaruh mediasi variabel karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope* terhadap hubungan antara ketidakpastian lingkungan yang dipersepsikan, strategi bisnis dan kinerja SBU. Penelitian yang dilakukan oleh Supardiyono (1999) menyatakan bahwa karakteristik sistem informasi akuntansi manajemen yang andal berpengaruh positif terhadap kinerja SBU pada kondisi ketidakpastian lingkungan yang tinggi dan mempunyai pengaruh negatif pada kondisi ketidakpastian lingkungan rendah. Temuan ini konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Gul (1991) yang melaporkan adanya hubungan positif dan signifikan antara sistem akuntansi manajemen dan ketidakpastian lingkungan dalam meningkatkan kinerja SBU.

Mia (1993) menemukan bahwa informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope* berperan sebagai *mediator* pada hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan kinerja. Kesimpulan yang diperoleh adalah ketika ketidakpastian lingkungan meningkat, penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope* juga akan meningkat. Hal ini didasarkan oleh argumen bahwa ketika tingkat ketidakpastian lingkungan tinggi, penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope* dapat membantu manajer memperoleh informasi yang lebih bermanfaat untuk meningkatkan akurasi pengambilan keputusan. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Gul dan Chia (1994) menemukan bahwa ketersediaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen

broadscope akan menyebabkan kinerja SBU meningkat ketika kondisi ketidakpastian lingkungan tinggi.

Simon (1987) menguji perbedaan desain sistem akuntansi manajemen pada duaratus enam puluh satu (261) perusahaan manufaktur yang menjalankan bisnis dengan strategi yang berbeda, yaitu strategi prospek (*prospector*) dan strategi bertahan (*defender*). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kesesuaian antara mekanisme desain sistem akuntansi manajemen dengan strategi menghasilkan kinerja yang lebih tinggi. Lebih lanjut dinyatakan bahwa perusahaan yang menghasilkan keunggulan kompetitif dengan strategi tertentu – apakah *defender* atau *prospector*- harus didukung oleh sistem akuntansi manajemen dengan karakteristik tertentu pula.

Riset Abernethy dan Guthrie (1994), Zajac dan Shortell (1990) yang menguji antara karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen dengan strategi bisnis dan pengaruhnya terhadap kinerja SBU, memperoleh bukti bahwa informasi yang *broad scope* memiliki pengaruh yang lebih positif terhadap kinerja SBU untuk perusahaan yang bertipe *propector* dibandingkan perusahaan yang bertipe *defender*.

Dari beberapa penelitian tersebut, dapat disimpulkan bahwa pada saat ketidakpastian lingkungan yang dipersepsikan tinggi dan penerapan strategi bisnis *prospector* dan *defender* akan mendorong manajer untuk menggunakan informasi akuntansi manajemen dengan karakteristik informasi *broad scope* untuk dijadikan dasar dalam pengambilan keputusan. Hal ini mengimplikasikan bahwa karakteristik informasi *broad scope* dapat berperan sebagai variabel *intervening* pada hubungan antara ketidakpastian lingkungan yang dipersepsikan dan strategi bisnis terhadap kinerja SBU.

Dengan menggunakan hasil-hasil penelitian tersebut dapat dibuat hipotesis sebagai berikut:

H4 : Pengaruh ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja SBU dimediasi oleh penggunaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen *broadscope*

2.10. Kerangka Pemikiran Toeritis

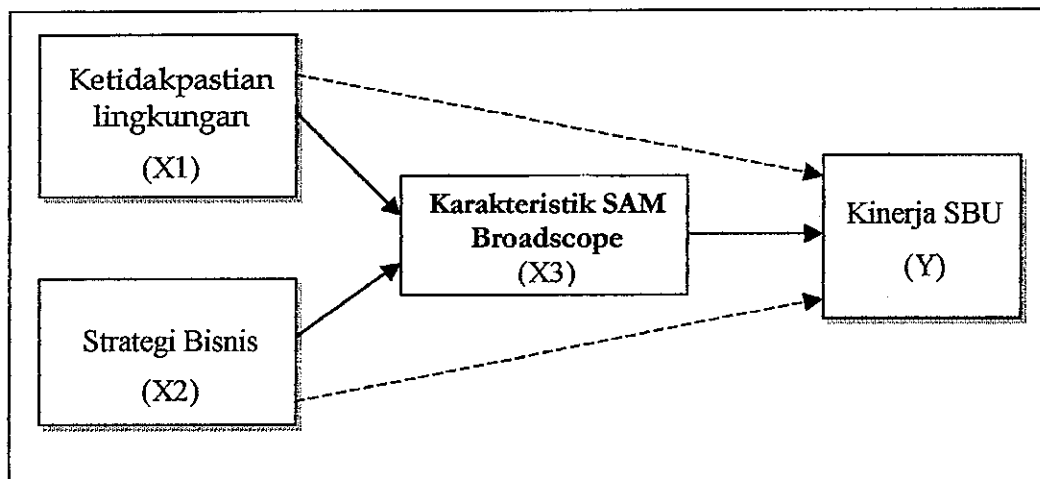
Dari penjelasan-penjelasan yang telah dikemukakan di atas, maka dapat dikatakan bahwa ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis dan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope* mempunyai hubungan terhadap kinerja SBU. Hubungan tersebut dapat ditunjukkan bahwa, ketika manajer perusahaan mengalami persepsian ketidakpastian lingkungan yang tinggi jika merasa lingkungannya tidak dapat diprediksi dan tidak dapat memahami bagaimana komponen lingkungan akan berubah (Miliken, 1987). Sebaliknya, dalam ketidakpastian lingkungan rendah (lingkungan relatif stabil), manajer perusahaan dapat memprediksi keadaan sehingga langkah-langkah yang akan diambil dapat direncanakan dengan lebih akurat (Ducan, 1972). Sedangkan perbedaan aktivitas para manajer ditingkat fungsional akan mengakibatkan terjadinya perbedaan kebutuhan informasi yang mencakup luas (*broad scope*) agar dapat membuat keputusan yang lebih efektif (Mia dan Chenhall, 1994).

Oleh karena itu, dapat dikatakan bahwa pengaruh ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja SBU sangat berhubungan dengan tingkat penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen mencakup luas (*broad scope*). Dengan demikian, hubungan antara variabel independen (ketidakpastian lingkungan, strategi

bisnis, dan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope*) dengan variabel dependen (kinerja SBU) dapat digambarkan dalam bentuk kerangka pemikiran teoritis pada gambar 1.

Dari gambar 1 di bawah ini, dapat dikatakan bahwa persepsian ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis, dan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope* sebagai variabel independen mempunyai pengaruh terhadap kinerja SBU sebagai variabel dependen.

GAMBAR 1
MODEL PENELITIAN ANALISA JALUR



(Vincent K. Chong dan Kar Ming Chong, 1997)

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Populasi dan Prosedur Penentuan Sampel

Untuk mencapai tujuan penelitian ini, populasi yang menjadi objek penelitian adalah badan usaha milik daerah (BUMD) pemerintah daerah Jawa Tengah. Dari sejumlah BUMD yang ada, sebagian telah melakukan penggabungan usaha (*merger*), sebagian lainnya tidak. Dilihat dari departemen perusahaan daerah yang membawahnya ada 476 perusahaan daerah. Secara jelas tampak pada tabel 1. Dilihat dari segi usahanya ada perusahaan perdagangan, manufaktur dan jasa.

TABEL 1
BUMD BERDASARKAN PERUSAHAAN DAERAH

No.	Perusahaan Daerah	Jumlah
1	Bank Perkreditan Rakyat - Bank Kredit Kabupaten (BPR-BKK)	350
2	Bank Pasar	35
3	Apotik/ Farmasi	18
4	PDAM	35
5	Percetakan	14
6	Keramik	3
7	Perkebunan	4
8	Perdagangan	12
9	Kolan renang, Perbengkelan, Pabrik Es	5
	Jumlah	476

Sumber: BPS – Direktori BUMD Jawa Tengah Tahun 2001-2002

Sesuai dengan karakteristik populasi yang menjadi objek penelitian seperti diatas, maka pengambilan sampel dilakukan dengan menggunakan teknik *Non Probability Sampling*. Teknik *non probability sampling* yang digunakan adalah *Sensus*, yaitu mengambil semua populasi untuk dijadikan sampel penelitian. Teknik penentuan sampel

secara sensus dilakukan karena jumlah populasi yang relatif kecil yaitu kurang dari 40 sampel dan mempunyai variabilitas setiap elemen relatif tinggi serta kemudahan pengumpulan data dan kesamaan karakteristik perusahaan daerah air minum. Adapun jumlah sampel sebanyak 35 direktur utama perusahaan daerah air minum (PDAM).

3.2. Prosedur Pengumpulan Data

Data diperoleh dengan memberikan kuesioner kepada direktur utama perusahaan daerah melalui lokakarya dan pengiriman kuesioner secara langsung (*contact person*). Alasan dipilihnya direktur utama sebagai responden karena dalam situasi bisnis yang penuh ketidakpastian sekarang ini, mereka sangat berperan penting didalam pengambilan keputusan perusahaan serta memahami strategi perusahaan dan dianggap mengetahui hal-hal yang berkaitan dengan data yang dibutuhkan dalam penelitian ini.

3.3. Jenis dan Sumber Data

Sumber data penelitian ini merupakan data primer yang diperoleh dari persepsi direktur utama perusahaan daerah atas instrumen-instrumen penelitian dalam kuesioner yang disebarkan. Data mengenai jumlah direktur yang menjadi unit analisis diperoleh dari data bagian kepegawaian Perusda Jawa Tengah.

3.4. Definisi dan Ukuran Operasional Variabel

Dalam penelitian ini ada empat variabel yaitu (1) ketidakpastian lingkungan yang dipersepsikan, (2) strategi bisnis, (3) karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen, dan (4) Kinerja Unit bisnis strategis (kinerja SBU). Apabila empat variabel ini digolongkan ke dalam tingkat independensinya, maka Kinerja SBU merupakan

variabel dependen, sedangkan persepsian ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis dan karakteristik informasi *broad scope* merupakan variabel independen.

3.4.1. Ketidakpastian Lingkungan yang di persepsikan

Ketidakpastian lingkungan dalam penelitian ini adalah persepsi individu atas ketidakpastian yang berasal dari lingkungan organisasi. Adanya situasi ketidakpastian akan berdampak pada akurasi perencanaan dan keputusan yang diambil. Oleh karena itu, dalam kondisi ketidakpastian yang tinggi, informasi merupakan komoditi yang sangat berguna dalam proses perencanaan dan kontrol suatu organisasi.

Persepsi yang berhubungan dengan ketidakpastian lingkungan diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Gordon dan Narayanan (1984). Instrumen ini terdiri dari tujuh (7) item dengan menggunakan tujuh (7) skala likert. Instrumen ini digunakan untuk mengetahui dan mengukur pemahaman top manajemen atas ketidakpastian lingkungan dalam organisasi mengenai bidang ekonomi, hukum politik, teknologi, persaingan, lingkungan organisasi. Skala rendah menunjukkan persepsi responden terhadap ketidakpastian lingkungan yang rendah, sebaliknya, skala tinggi menunjukkan persepsi responden terhadap ketidakpastian lingkungan yang tinggi. Item-item pertanyaan ini telah digunakan oleh Ducan (1972); Chong dan Chong (1997); Muslimah (1998); serta Mardiyah dan Gudono (2001).

3.4.2. Strategi Bisnis

Strategi bisnis adalah suatu perencanaan yang terintegrasi (*integrated planning*) dengan mempertimbangkan aspek strategik dalam perusahaan. Aspek strategi yang digunakan dalam penelitian ini adalah tipologi strategi yang dikembangkan oleh Milles

dan Snow (1978). Beberapa peneliti lain juga pernah menggunakan tipologi jenis ini, diantaranya adalah Govindarajan (1988) menggunakan tipologi Miles dan Snow untuk menguji asosiasi strategi bisnis perusahaan terhadap variabel sistem kontrol manajemen dalam menilai kinerja perusahaan, Simons (1987) menggunakan tipologi ini untuk menguji hubungan strategi bisnis dengan sistem kontrol akuntansi manajemen perusahaan, Abernathy dan Guthrie (1994) menggunakan tipologi Miles dan Snow untuk menguji pengaruh rancangan sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja perusahaan, sedangkan Darmawati dan Indriantoro (1999) juga menggunakan tipologi tersebut untuk mengetahui pengaruh tipologi bisnis terhadap respon strategik perusahaan dalam globalisasi.

Seperti telah diuraikan pada bab sebelumnya bahwa tipologi Miles dan Snow membagi perusahaan yang stabil menjadi tiga kategori yaitu *prospector*, *defender* dan *analyzer*. Penulis menganggap tiga tipologi jenis ini (*prospector*, *defender* dan *analyzer*) tepat untuk diterapkan pada penelitian ini dengan alasan: Pertama, tipologi Miles dan Snow memberikan dasar terbaik untuk mengembangkan kerangka teoritis yang berguna untuk mengidentifikasi karakteristik sistem informasi yang tepat dalam konteks strategik yang berbeda (Simons, 1987), artinya adanya perbedaan karakter antara perusahaan yang memakai strategi *prospector* dengan strategi *defender* maupun *analyzer*, diharapkan kebutuhan informasi dalam perusahaan tersebut juga akan berbeda. Perusahaan dengan tipe strategi *prospector* tentunya akan membutuhkan karakteristik informasi *broad scope* (cakupan informasi yang luas) untuk menghadapi ketidakpastian lingkungan yang tinggi tersebut. Sementara perusahaan yang bertipe *defender* dan *analyzer* akan membutuhkan karakteristik informasi *narrow scope* (informasi yang bercakupan sempit). Kedua, tipologi

ini menunjukkan karakteristik yang sama dari model-model strategi yang diidentifikasi di dalam penelitian ini, meliputi perusahaan-perusahaan enterpuernership/ wirausaha dan model perencanaan (Mintzberg, 1973), perusahaan yang memaksimalkan kinerja dan meminimkan biaya (Utterback dan Abernathy, 1975), perusahaan pembuat inovasi dan yang dominan (Miller dan Friesen, 1978) dan kepemimpinan biaya dan diferensiasi (Porter, 1980). Ketiga, tipologi Miles dan Snow adalah salah satu tipologi yang banyak digunakan dan dijadikan sebagai suatu alat yang berguna dalam mengklasifikasikan strategi-strategi generik di antara serangkaian luas perusahaan-perusahaan.

Untuk menilai strategi bisnis perusahaan daerah, dalam penelitian ini digunakan pendekatan *self typing*. Yaitu responden diminta untuk melakukan penilaian sendiri terhadap strategi bisnisnya. Responden yang memilih strategi *defender* diberi skor 1 atau 2, yang memilih strategi *analyzer* diberi skor 3, 4, dan 5, serta yang memilih strategi *prospecter* diberi skor 6 dan 7. Skor tersebut akan dikorelasikan dengan jawaban responden atas instrumen validitas. Zajac dan Shortell (1990) telah mendemonstrasikan instrumen ini dan hasilnya valid untuk digunakan mengukur konstruk strategi bisnis dengan adanya korelasi positif dan signifikan antara skor pilihan strategi dengan skor instrumen uji validitas. Instrumen uji validitas konstruk tersebut menanyakan kepada responden dengan skala 7 poin mengenai posisi perusahaan.

3.4.3. Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen

Sistem akuntansi manajemen adalah suatu alat yang efektif dalam penyediaan informasi yang berguna dalam memprediksi akibat yang mungkin terjadi dari berbagai alternatif yang dapat dilakukan digunakan (Atkinson, et al., 1995; Chia, 1995) Informasi

sistem akuntansi manajemen mempunyai empat karakteristik, yaitu informasi *broad scope*, *timeliness*, *aggregation*, dan *integration* (Chenhall dan Morris, 1986). Dalam penelitian ini, Variabel karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Chenhall dan Morris (1986) dan telah digunakan oleh Abernathy dan Guthrie (1994) serta Chong dan Kar Chong (1997). Sedangkan di Indonesia, telah digunakan oleh Nazaruddin (1998), Supardiyono (1999), Mardiyah dan Gudono (2000), dan Rustiana (2000). Instrumen tersebut terdiri atas 6 butir pertanyaan mengenai karakteristik informasi yang berdimensi *broad scope*. Responden diminta untuk menunjukkan seberapa penting karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen digunakan untuk pembuatan keputusan sehari-hari dalam perusahaan dengan memilih skala 1 sampai 7. jawaban responden digunakan untuk menentukan apakah tingkat penggunaan karakteristik informasi *broad scope* dalam perusahaan responden tinggi (ditunjukkan dengan skala tinggi) dan sebaliknya.

Dalam konteks penelitian ini penulis hanya menggunakan karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen dengan alasan karena informasi *broad scope* akan memberikan kontribusi positif terhadap kinerja apabila perusahaan tersebut menghadapi ketidakpastian lingkungan yang dipersepsikan tinggi. Beberapa penelitian sebelumnya, seperti Chenhall dan Morris, 1986; Abernathy dan Guthrie, 1994; serta Chong dan Kar Chong, 1997, telah membuktikan alasan tersebut.

3.4.4. Kinerja Unit Bisnis Strategis

Kinerja unit bisnis strategis yang dimaksud dalam penelitian ini adalah kinerja perusahaan yaitu merupakan hasil aktivitas organisasi dalam satu periode yang dapat

diukur dengan menggunakan ukuran kinerja finansial dan non finansial (Ittner et al., 1997). Variabel kinerja SBU yang dipakai dalam penelitian ini adalah variabel yang telah dikembangkan oleh Govindarajan (1984), Govindarajan dan Fisher (1990). Instrumen-instrumen pertanyaan ini telah banyak digunakan dalam penelitian-penelitian sebelumnya, antara lain oleh Brownell dan McInnes (1986), Shortell and Zajac, (1990). Di Indonesia, oleh Damarwati dan Indriantoro (1993), Rustiana (2000). Instrumen ini merupakan instrumen self-rating yang terdiri dari sepuluh dimensi kinerja yaitu: return on investment (ROI), profit, cashflow, cost controll, pengembangan produk baru, volume penjualan, pangsa pasar (*market share*), pengembangan pasar, pengembangan sumber daya manusia, dan urusan politik dan kemasyarakatan (*political-public affairs*). Instrumen menggunakan skala interval tujuh poin, dengan skor 1 menunjukkan dibawah standar dan skor 7 menunjukkan diatas standar (kata "rata-rata" diganti dengan kata standar agar membantu responden memahami pertanyaan).

3.5. Analisa Data

3.5.1. Statistik Deskriptif

Analisa statistik deskriptif ditunjukkan untuk memberi gambaran secara umum mengenai demografi responden penelitian (umur, jumlah bawahan, pengalaman kerja) dan deskripsi mengenai variabel-variabel penelitian (ketidakpastingan lingkungan, strategi bisnis, karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang berdimensi *broad scope*, dan kinerja SBU). peneliti menggunakan tabel distribusi frekuensi absolut yang menunjukkan angka rata-rata, median, kisaran, dan deviasi standar.

3.5.2. Uji kualitas data

Menurut Huck dan Cormier (1996), kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji realibilitas dan validitas. Uji tersebut masing-masing untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen. Ada dua prosedur yang dilakukan dalam penelitian ini untuk mengukur realibilitas dan validitas data, yaitu: (1) uji konsistensi internal dengan koefisien (*cronbach*) alpha, (2) uji homogenitas data dengan uji korelasi antara skor masing-masing butir dengan skor total atau disebut uji validitas konstruk (Imam Ghazali, 2002).

3.5.3. Uji Asumsi Klasik

Sebelum pengujian hipotesa terlebih dahulu data diuji kondisi multicollinearity dengan menganalisa nilai *variance inflation factor* (VIF), heteroskedastisitas dengan memperhatikan pola-pola tertentu melalui grafik *scatterplot* antara nilai prediksi variabel terikat (*ZPRED*) dengan residualnya (*SRESID*) yang telah di studentized, dan uji normalitas dengan melihat penyebaran titik-titik pada sumbu diagonal dari grafik atau dengan melihat histogram dari residualnya. Jika ketiga asumsi klasik tersebut menjadi karakteristik data maka data yang digunakan dalam pengujian hipotesis berdistribusi normal dan bebas asumsi klasik (Gujarati, 1995; Hair, 1995; Imam Ghazali, 2001). Karakteristik data seperti itu akan menghasilkan kesimpulan penelitian yang tepat dan objektif.

3.6. Teknik Analisa

Metode statistik yang digunakan dalam penelitian ini yaitu metode *path analysis* (analisa jalur). Tujuan pengujian dengan memakai metode analisa jalur adalah untuk

menaksir atau memprediksi hubungan kausalitas antar variabel yang telah ditetapkan sebelumnya berdasarkan teori. Lebih lanjut ditegaskan oleh Kerlinger (1986) bahwa analisa jalur adalah bentuk terapan dari analisa multi regresi yang digunakan untuk menghitung pengaruh langsung dan tidak langsung dari variabel bebas terhadap suatu variabel terikat, pengaruh-pengaruh tersebut tercermin dalam suatu koefisien jalur (*path coefficients*).

Ada empat tahap yang dilakukan dalam pengujian hipotesis dengan menggunakan alat statistik regresi linear, sebagai berikut. Pertama, pengujian hipotesa satu (H_1) dan hipotesa dua (H_2) dengan menggunakan tiga variabel independen dan satu variabel dependen yaitu variabel ketidakpastian lingkungan (X_1), strategi bisnis (X_2), karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen (X_3) dan Kinerja SBU (Y). Dengan menghitung regresi X_3 pada X_1 dan X_2 , kita akan memperoleh nilai koefisien *path*-nya. Nilai koefisien *path* (P_n) ini menunjukkan seberapa besar pengaruh perubahan satu variabel terhadap variabel yang lain, yakni P_{31} dan P_{32} (yang sama bobotnya dengan beta, β_1 dan β_2). Hasil pengujian regresi linear ini dapat dicerminkan dengan persamaan statistik sebagai berikut:

$$X_3 = \beta_{31}X_1 + \beta_{32}X_2 + e_1 \quad \dots\dots\dots(1)$$

Kedua, untuk mengujian hipotesa tiga (H_3) dan hipotesa empat (H_4) digunakan satu variabel independen dan satu variabel dependen yaitu variabel karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen (X_3) dan kinerja SBU (Y). Dengan menghitung regresi Y pada X_3 kita akan menghasilkan nilai koefisien *path* P_{41} , P_{42} , dan P_{43} . Hasil uji regresi linear ini dapat dicerminkan dengan persamaan statistik sebagai berikut:

$$Y = \beta_{41}X_1 + \beta_{42}X_2 + \beta_{43}X_3 + e_2 \dots\dots\dots(2)$$

Keterangan :

- X_1 = Strategi Bisnis
 X_2 = Ketidakpastian lingkungan
 X_3 = Karakteristik informasi *broad scope* SAM
 Y = Kinerja SBU
 $\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$ = Koefisien *path* (jalur)
 e = Residual yang distandarisasi

Ketiga, untuk menginterpretasikan hasil kedua persamaan tersebut dilakukan penentuan penerimaan atau penolakan terhadap hubungan kausalitas antar variabel yang telah dibentuk dengan model berdasarkan landasan teoritis dan hipotesa yang diajukan. Ada beberapa tahap untuk menentukan penerimaan dan penolakan hipotesa tersebut.

1. Apabila P_{31} lebih besar daripada P_{41} maka pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap kinerja SBU tidak terjadi secara langsung, tetapi melalui variabel interveningnya, yaitu karakteristik informasi *broad scope*. Demikian akan terjadi sebaliknya apabila P_{31} lebih kecil dari P_{41} maka pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap kinerja SBU tidak melalui variabel interveningnya, akan tetapi pengaruh sebenarnya adalah langsung.
2. Apabila P_{43} lebih besar dari P_{41} , maka karakteristik informasi *broad scope* mempengaruhi kinerja SBU. Dan akan terjadi sebaliknya apabila P_{43} lebih kecil dari P_{41} , maka kinerja SBU tidak terpengaruh oleh penggunaan informasi *broad scope*.
3. Apabila P_{32} lebih besar daripada P_{42} maka pengaruh strategi bisnis terhadap kinerja SBU tidak terjadi secara langsung, tetapi melalui variabel interveningnya, yaitu

karakteristik informasi *broad scope*. Demikian akan terjadi sebaliknya apabila P_{32} lebih kecil dari P_{42} maka pengaruh strategi bisnis terhadap kinerja SBU tidak melalui variabel interveningnya, akan tetapi pengaruh sebenarnya adalah langsung.

4. Apabila P_{43} lebih besar dari P_{42} , maka karakteristik informasi *broad scope* mempengaruhi kinerja SBU. Dan akan terjadi sebaliknya apabila P_{43} lebih kecil dari P_{42} , maka kinerja SBU tidak terpengaruh oleh penggunaan informasi *broad scope*.

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bab ini menjelaskan hasil pengumpulan data dengan menggunakan kuesioner untuk mengukur empat variabel pokok yaitu persepsian ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis, karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen, dan kinerja unit bisnis strategis yang dihimpun dari masing-masing 35 perusahaan daerah air minum (PDAM) yang menjadi sampel penelitian. Untuk itu organisasi pembahasan akan dibagi dalam lima sub bab, yaitu deskripsi responden, statistik deskriptif mengenai variabel penelitian, uji kualitas data, uji asumsi klasik, dan pembahasan dari uji hipotesa.

4.1. Deskripsi Responden

Data penelitian dikumpulkan dengan menyebar 35 kuesioner kepada 35 PDAM di propinsi Jawa Tengah. Sebanyak 23 kuesioner diisi oleh direktur utama dan 12 kuesioner diisi oleh direktur umum, sehingga kuesioner yang dianalisa sebanyak 35 kuesioner.

Ringkasan pengiriman dan pengembalian kuesioner dalam penelitian ini ditunjukkan dalam tabel 2, Sedangkan profil 35 responden yang berpartisipasi dalam penelitian ini ditunjukkan dalam tabel 3.

4.2. Deskripsi Variabel

Uji statistik deskriptif variabel digunakan untuk memberikan gambaran mengenai variabel-variabel penelitian yaitu ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis, karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen, dan kinerja SBU. Deskriptif variabel tersebut menjelaskan mengenai angka kisaran teoritis, angka kisaran sesungguhnya, rata-rata, dan standar deviasi.

TABEL 2
RINCIAN PENERIMAAN DAN PENGEMBALIAN KUESIONER

Kuesioner yang diantar langsung	30
Kuesioner dikembalikan via pos	5
Jumlah kuesioner	35
Kuesioner yang tidak kembali	0
Kuesioner yang kembali	35
Kuesioner yang digugurkan (tidak lengkap)	0
Kuesioner yang digunakan	35
Tingkat pengembalian (<i>respon rate</i>)	$35/35 \times 100\% = 100\%$
Tingkat pengembalian yang digunakan	$35/35 \times 100\% = 100\%$

Sumber: Hasil Penelitian, 2003

TABEL 3
PROFIL RESPONDEN (n = 35)

	Jumlah	Prosentase
Jabatan di Perusahaan daerah		
<input type="checkbox"/> Direktur Utama	23	65.7
<input type="checkbox"/> Direktur Umum	12	34.3
Gender		
<input type="checkbox"/> Pria	31	88.6
<input type="checkbox"/> Wanita	4	11.4
Umur		
<input type="checkbox"/> 25 – 34	10	28.6
<input type="checkbox"/> 35 – 44	9	25.7
<input type="checkbox"/> 45 – 55	16	45.7
Pendidikan		
<input type="checkbox"/> Sarjana (S1)	21	60
<input type="checkbox"/> Magister (S2)	14	40
Lama Bekerja di Perusahaan Daerah		
<input type="checkbox"/> 1 – 5	15	43
<input type="checkbox"/> 6 – 10	12	34.2
<input type="checkbox"/> > 10	8	22.8
Lama Jabatan di Perusahaan Daerah		
<input type="checkbox"/> 12 – 24 bulan	2	5.7
<input type="checkbox"/> 24 bulan ke atas	33	94.3

Sumber: Hasil Penelitian, 2003

Berdasarkan tabel 4 statistik deskriptif, pengukuran variabel persepsian ketidakpastian lingkungan, menunjukkan kisaran jawaban responden berkisar antara 33 sampai dengan 59, sedangkan kisaran teoritisnya antara 9 sampai dengan 43 dengan nilai rerata 47,89 dan standar deviasi 5,47. ini berarti bahwa jawaban responden agak menyebar ke dalam tujuh kategori tetapi cenderung memiliki tingkat ketidakpastian lingkungan cukup tinggi, yang ditunjukkan oleh nilai rerata yang mendekati nilai maksimum kisaran sesungguhnya.

TABEL 4
STATISTIK DESKRIPTIF

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Rerata	Standar Deviasi
Ketidakpastian Lingkungan	9 – 43	33 – 59	47.89	5.47
Strategi Bisnis	1 – 7	1 – 6	3.43	1.65
Karakteristik Informasi <i>Broad scope</i>	6 – 42	20 – 40	30.31	5.73
Kinerja SBU	10 – 70	15 – 63	46.63	12.02

Sumber : data primer diolah, 2003. (lampiran B-1)

Pada variabel strategi bisnis, pengukuran instrumennya menggunakan teknik pengukuran yang dilakukan oleh Shortell dan Zajac (1990), yaitu dengan meregres antara skor pilihan strategi bisnis dengan skor instrumen indeksnya. Dalam hal ini responden diminta untuk mengkarakteristikan sendiri jenis strategi bisnis yang dilakukan oleh perusahaan. Pada tabel 4 (statistik deskriptif), kisaran jawaban responden mendekati kisaran teoritisnya dengan nilai rerata 3,43 dan standar deviasi 1,65. angka tersebut menunjukkan bahwa jawaban responden menyebar dalam tujuh kategori tetapi ada kecenderungan memilih strategi bisnis yang bersifat *analyzer*, yang ditunjukkan oleh nilai rerata yang

mendekati kisaran antara 3 sampai dengan 5, dan tabel 5 menunjukkan jumlah tipe strategi bisnis yang teridentifikasi dari PDAM.

TABEL 5

TIPOLOGI STRATEGI BISNIS PDAM

BUMD Strategi Bisnis	Tipe	Tipe	Tipe	Jumlah
	Defender	<i>Analyzer</i>	Prospector	
Perusahaan Daerah Air Minum	10	21	4	35

Sumber : data primer diolah, 2003 (lampiran D)

Pada variabel ketiga, hasil pengukuran variabel karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen menunjukkan kisaran jawaban responden mendekati kisaran teoritisnya dengan nilai rerata 30,31 dan standar deviasi 5,73. ini berarti bahwa jawaban responden menyebar dalam tujuh kategori tetapi cenderung membutuhkan informasi yang mencakup luas yang relatif tinggi, ini ditunjukkan dalam tabel 4 dengan oleh nilai rerata yang mendekati nilai maksimum kisaran sesungguhnya.

Pada variabel kinerja SBU, kisaran jawaban responden antara 15 – 63 dengan nilai rerata 46,63 dan standar deviasi 12,02. Hal ini mengindikasikan jawaban responden cenderung menyebar dalam tujuh kategori dan tingkat kinerja SBU berada pada titik ekstrim, artinya bahwa terdapat kecenderungan persepsi dari direktur utama yang menjadi responden dalam penelitian ini mempunyai kinerja tidak terlalu rendah atau tidak terlalu tinggi.

4.3. Uji Kualitas Data

Kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji reliabilitas dan validitas (Hair et al., 1998; Huck dan Cormier, 1996). Ada dua

prosedur yang dilakukan dalam penelitian ini untuk mengukur kekonsistenan dan keakurasian data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen, yaitu (1) uji konsistensi internal dengan uji statistik *Cronbach's Alpha*, (2) uji homogenitas data dengan uji korelasional antara skor masing-masing butir dengan skor total.

Hasil pengujian reliabilitas dan validitas (lampiran B) yang disajikan dalam tabel 6 dan tabel 7 menunjukkan tingkat konsistensi dan keakurasian yang cukup baik. Pada uji reliabilitas konsistensi internal koefisien *Cronbach's Alpha* untuk semua variabel berada pada tingkat yang dapat diterima diatas 0,60 (Nunnally, 1969 dalam Ghozali, 2001).

TABEL 6
HASIL PENGUJIAN RELIABILITAS

Nama Determinan	Item	Koefisien Korelasi Cronbach Alpha	r-tabel = 0.5	Keterangan
Ketidakpastian Lingkungan	9	0.6475	0.50	Reliabel
Karakteristik Informasi <i>broad scope</i>	6	0.7808	0.50	Reliabel
Kinerja SBU	10	0.9005	0.50	Reliabel.
Strategi Bisnis	1	-	0.50	-

Sumber : data primer diolah, 2003 (lampiran B-2 s.d B-4)

Sedangkan pada pengujian validitas data dengan melakukan uji korelasional antara skor masing-masing butir dengan skor total (pearson Correlation) menunjukkan korelasi yang positif dan signifikan pada level 0,01.

TABEL 7
HASIL PENGUJIAN VALIDITAS

Variabel	Item	Koefisien Korelasi Pearson	Signifikansi	Keterangan
Ketidakpastian Lingkungan	Q1	0.454	0.006	Valid
	Q2	0.438*	0.008	Valid
	Q3	0.533*	0.001	Valid
	Q4	0.414*	0.013	Valid
	Q5	0.293*	0.088	Valid
	Q6	0.172*	0.322	Tidak Valid
	Q7	0.356*	0.036	Valid
	Q8	0.206	0.236	Tidak Valid
	Q9	0.614*	0.000	Valid
Karakteristik Informasi <i>broad scope</i>	Q21	0.288	0.094	Valid
	Q22	0.709*	0.000	Valid
	Q23	0.841*	0.000	Valid
	Q24	0.698*	0.000	Valid
	Q25	0.795*	0.000	Valid
	Q26	0.876*	0.000	Valid
Kinerja SBU	Q30	0.877*	0.000	Valid
	Q31	0.805*	0.000	Valid
	Q32	0.845*	0.000	Valid
	Q33	0.698*	0.000	Valid
	Q34	0.772*	0.000	Valid
	Q35	0.842*	0.000	Valid
	Q36	0.779*	0.000	Valid
	Q37	0.778*	0.000	Valid
	Q38	0.780*	0.000	Valid
	Q39	0.497*	0.002	Valid
Strategi Bisnis	Defend	- 0.897**	0.000	Valid
	Anlyz	0.517**	0.001	Valid
	Prosp	0.045**	0.000	Valid

* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Sumber : data primer diolah, 2003 (lampiran B-5)

4.4. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dilakukan untuk mengetahui apakah model regresi yang akan digunakan dapat digunakan sebagai alat prediksi yang baik. Uji asumsi klasik yang dilakukan (lampiran C) adalah uji multikolinieritas, uji heteroskedastisitas, dan uji normalitas.

4.4.1. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas, dan deteksi terhadap ada tidaknya multikolinieritas yaitu dengan menganalisa matriks korelasi variabel-variabel bebas atau dapat juga di lihat dari nilai *tolerance* serta nilai *variance inflation factor* (VIF).

Hasil uji multikolinoeritas pada tabel 8 menunjukkan tiga variabel independen (ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis *analyzer*, informasi *broad scope*) mempunyai angka VIF disekitar 1 dan nilai *tolerance* mendekati 1, atau jika VIF lebih besar dari 5, maka variabel tersebut mempunyai persoalan multikolinieritas (Imam Ghozali, 2001). Dengan demikian ketiga variabel independen penelitian ini tidak memiliki masalah multikolinieritas dengan variabel lain.

4.4.2. Uji Heteroskedastisitas

Uji Deteksi heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan kepengamatan yang lain. Uji ini dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik scatterplot antara SRESID DAN ZPRED dimana sumbu Y = Y yang telah diprediksi, dan sumbu X: residual (Y prediksi dikurangi Y sesungguhnya) yang telah di studentized. Dasar analisa adalah (1)

jika titik-titik yang ada membentuk suatu pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka terjadi heterokedastisitas, dan (2) jika tidak ada pola yang jelas, titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Pada gambar 2 grafik *scatterplot* menunjukkan titik-titik menyebar secara acak serta tersebar baik diatas maupun dibawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini menunjukkan tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi, sehingga model regresi layak dipakai untuk memprediksi kinerja SBU berdasarkan masukan variabel independennya.

TABEL 8
KOEFSISIEN

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	79.445	15.755		5.043	.000		
	peu	-.752	.342	-.363	-2.199	.035	.977	1.023
	Strategi Defender	2.151	3.989	.089	.539	.593	.977	1.023
2	(Constant)	67.593	14.900		4.538	.000		
	peu	-.780	.310	-.376	-2.512	.017	.976	1.024
	Strategi Defender	15.212	5.890	.829	2.582	.015	.369	2.712
	Strategi Analyzer	16.194	5.763	.683	2.810	.009	.370	2.703
3	(Constant)	63.892	15.996		3.994	.000		
	peu	-.822	.319	-.386	-2.574	.015	.939	1.065
	Strategi Defender	13.137	6.687	.543	1.965	.059	.291	3.435
	Strategi Analyzer	14.211	6.511	.600	2.183	.037	.295	3.388
	Broad Scope	.244	.360	.116	.677	.504	.754	1.327

a. Dependent Variable: Kinerja SBU

Coefficient Correlations^a

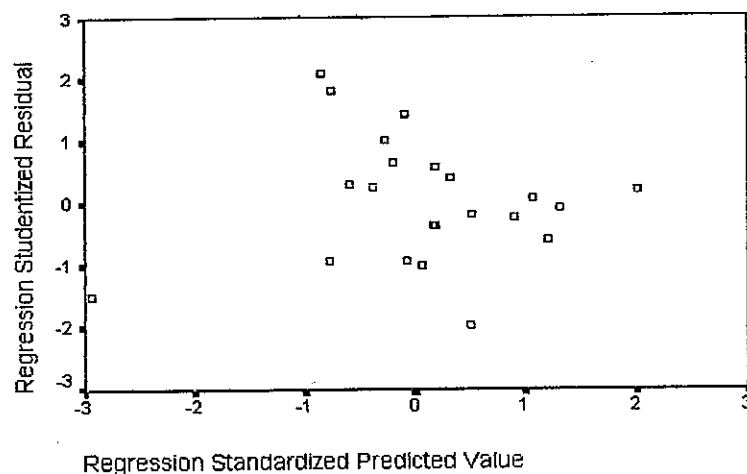
Model			Strategi Defender	peu	Strategi Analyzer	Broad Scope
1	Correlations	Strategi Defender	1.000	.151		
		peu	.151	1.000		
	Covariances	Strategi Defender	15.911	.206		
		peu	.206	.117		
2	Correlations	Strategi Defender	1.000	.068	.789	
		peu	.068	1.000	-.032	
	Covariances	Strategi Defender	34.696	.124	26.789	
		peu	.124	9.637E-02	-5.67E-02	
		Strategi Analyzer	.789	-.032	1.000	
			26.789	-5.67E-02	33.215	
3	Correlations	Strategi Defender	1.000	.149	.833	-.459
		peu	.149	1.000	.061	-.196
		Strategi Analyzer	.833	.061	1.000	-.450
		Broad Scope	-.459	-.196	-.450	1.000
	Covariances	Strategi Defender	44.715	.318	36.252	-1.105
		peu	.318	.102	.126	-2.257E-02
		Strategi Analyzer	36.252	.126	42.396	-1.056
		Broad Scope	-1.105	-2.26E-02	-1.056	.130

a. Dependent Variable: Kinerja SBU

GAMBAR 2
GRAFIK SCATTERPLOT

Scatterplot

Dependent Variable: Kinerja SBU



4.4.3. Uji Normalitas

Uji normalitas dideteksi dengan melihat penyebaran data (titik-titik) pada sumbu diagonal dari grafik atau dapat juga dengan melihat histogram dari residual. Jika data (titik-titik) menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya maka akan menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas, demikian sebaliknya. Gambar 3 berikut ini menunjukkan grafik normal plot titik-titiknya menyebar di sekitar garis diagonal, serta penyebarannya mengikuti arah garis diagonal, demikian juga dengan grafik histogram memberikan pola distribusi normal. Maka model regresi dalam penelitian ini layak untuk memprediksikan kinerja SBU berdasarkan masukan dari variabel independennya.

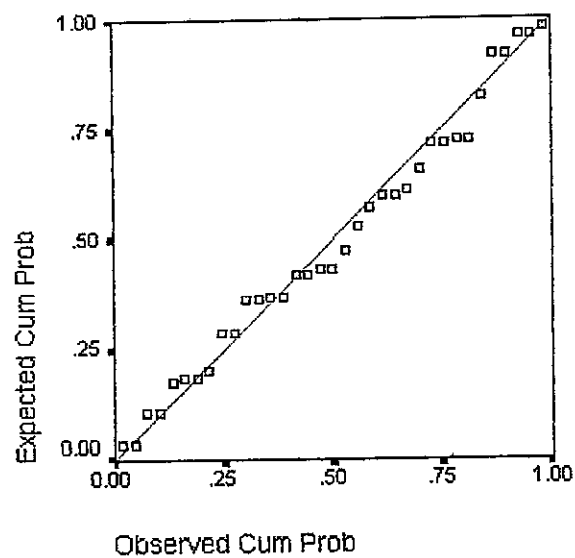
4.5. Pengujian Hipotesa

Sebelum disajikan hasil-hasil pengujian terhadap berbagai hipotesa yang ada, gambaran garis besar tentang metodologi diuraikan terlebih dahulu. Sebagaimana telah dijelaskan dalam bab 3 bahwa untuk menguji hipotesis satu sampai hipotesis empat digunakan analisa jalur (*path*), yaitu melalui regresi linier. Analisa ini dimulai dengan memasukkan variabel independen dan variabel dependen. Masing-masing variabel ini kemudian memunculkan koefisien *path*-nya yang menunjukkan seberapa kuat pengaruh perubahan satu variabel terhadap variabel lainnya. Variabel-variabel ini sesuai dengan hipotesa yang ada akan diuji dengan alat statistik analisa jalur (*path*), untuk mengetahui apakah ada pengaruh yang signifikan antara ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis dengan kinerja SBU melalui penggunaan informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen. Berdasarkan uraian ini, maka urutan pengujian hipotesa juga disesuaikan dengan urutan tersebut.

GAMBAR 3
GRAFIK NORMAL P - P PLOT DAN HISTOGRAM

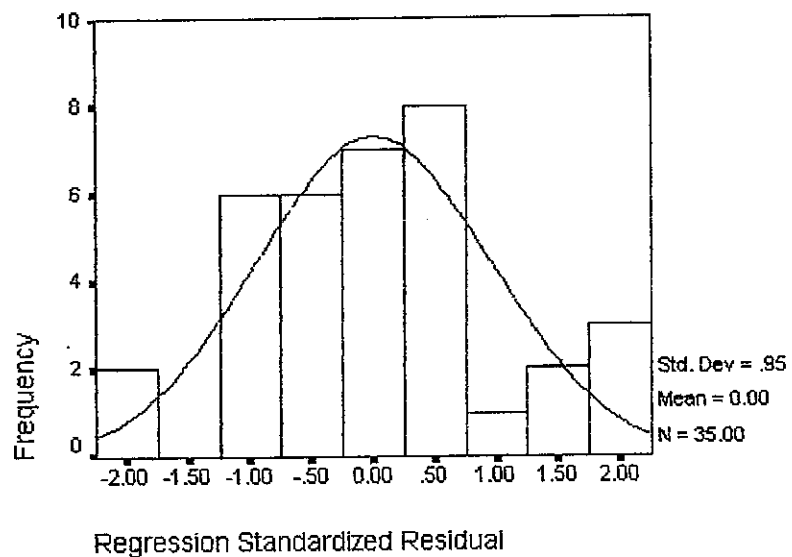
Normal P-P Plot of Regression Stand

Dependent Variable: Kinerja SBU



Histogram

Dependent Variable: Kinerja SBU



4.5.1. Pengujian Hipotesa 1

Hipotesa pertama dilakukan untuk memberikan bukti adanya pengaruh tidak langsung antara ketidakpastian lingkungan yang dipersepsikan dengan Kinerja SBU melalui tingkat penggunaan informasi *broad scope* dalam pembuatan keputusan. Untuk itu rumusan hipotesis nol-nya (H_0) diuji dengan merumuskan hipotesa alternatifnya (H_A) yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung antara ketidakpastian lingkungan dan kinerja SBU melalui tingkat penggunaan informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen. Dengan meregres variabel dependen (informasi *broad scope*) pada variabel independen (ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis) akan diperoleh nilai koefisien *path*. Berdasarkan tabel 9 setelah dihitung, ternyata diperoleh nilai koefisien *path* untuk pengaruh variabel ketidakpastian lingkungan (X_1) dan variabel strategi bisnis (X_2) terhadap variabel informasi *broad scope* (X_3) masing-masing sebesar -0,376 (P_{31}) dan 0,683 (P_{32}) dan signifikan pada $p < 0,05$., sedangkan nilai koefisien *path* untuk pengaruh variabel ketidakpastian lingkungan (X_1), variabel strategi bisnis (X_2), dan variabel informasi *broad scope* (X_3) terhadap kinerja SBU (Y) masing-masing sebesar -0,396 (P_{41}), 0,600 (P_{42}), dan 0,116 (P_{43}), serta signifikan pada $p < 0,05$.

Berdasarkan tabel 9 dengan jumlah sampel 35 dan tingkat keyakinan 95% ($\alpha = 5\%$) pada variabel ketidakpastian lingkungan diperoleh nilai signifikansi 0,017. dan demikian juga untuk variabel strategi bisnis *analyzer* nilai signifikansi 0,037. Nilai ini lebih kecil dari α -nya.

TABEL 9
HASIL ANALISA JALUR

Model Path	Variabel	Koefisien Path	Nilai Koefisien	Standar Error	t-value	Sig
1	Konstanta	P_0	-	14,900	4,536	0,000
	Ketidakpastian Lingkungan	P_{31}	-0,376	0,310	-2,512	0,017
	Strategi <i>Defender</i>	P_{32}	0,629	5,890	2,582	0,015
	Strategi <i>Analyzer</i>	P_{32}	0,683	5,763	2,810	0,009
2	Ketidakpastian Lingkungan	P_{41}	-0,396	0,319	-2,574	0,015
	Strategi <i>Defender</i>	P_{42}	0,543	6,687	1,965	0,059
	Strategi <i>Analyzer</i>	P_{42}	0,600	6,511	2,183	0,037
	Informasi <i>Broad scope</i>	P_{43}	0,116	0,360	0,677	0,504

Dengan demikian pengaruh variabel ketidakpastian lingkungan (X_1) dan variabel strategi bisnis (X_2) terhadap variabel informasi *broad scope* (X_3) ditunjukkan dalam persamaan linearnya:

$$X_3 = -0,376 X_1 + 0,683 X_2$$

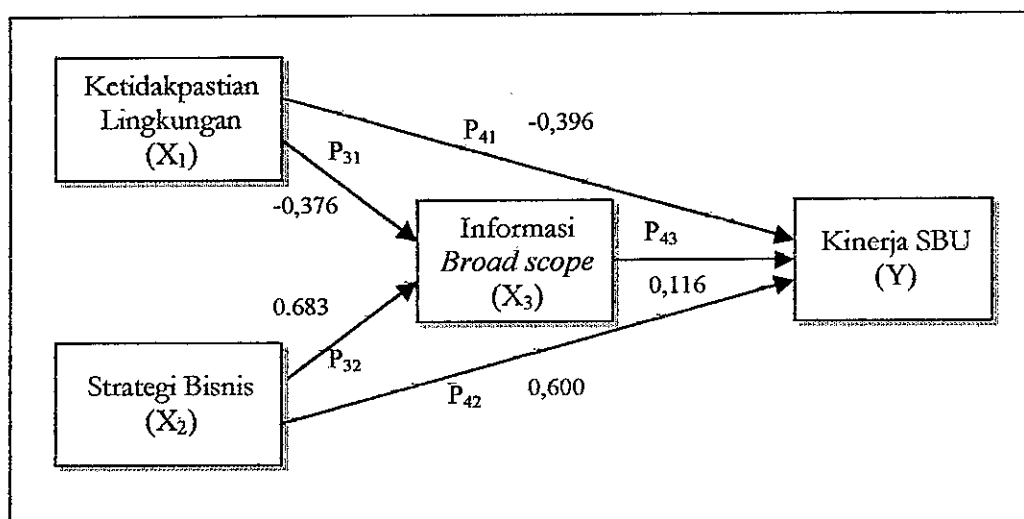
Sedangkan pengaruh variabel ketidakpastian lingkungan (X_1), variabel strategi bisnis (X_2), dan variabel informasi *broad scope* (X_3) terhadap kinerja SBU (Y) ditunjukkan dengan persamaan regresi linear:

$$Y = -0,396 X_1 + 0,600 X_2 + 0,116 X_3$$

Untuk lebih jelasnya, gambar 4 berikut memberi bukti penjelasan sesuai dengan model penelitian analisa jalur mengenai pengaruh ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja SBU melalui tingkat penggunaan informasi *broad scope*.

GAMBAR 4

ANALISA JALUR: PENGARUH KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN DAN STRATEGI BISNIS TERHADAP KINERJA UNIT BISNIS STRATEGIS MELALUI PENGGUNAAN INFORMASI *BROAD SCOPE* SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN



Sumber: Data primer diolah, 2003

Berdasarkan hasil analisa jalur, maka nilai koefisien *path* model 1 dan model 2 pada tabel 9 memberikan hasil yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung antara ketidakpastian lingkungan dan kinerja SBU melalui penggunaan informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen signifikan pada $p < 0,05$. Pengaruh ini ditunjukkan oleh nilai koefisien *path* P₄₁ (-0,396) lebih kecil dari P₃₁ (-0,376) atau pengaruh tidak langsungnya (-0,044), artinya pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap kinerja SBU tidak terjadi secara langsung, tetapi melalui variabel interveningnya, yaitu penggunaan informasi *broad scope*. Hasil ini mendukung hipotesis 1 dan konsisten pada penelitian yang dilakukan oleh Chong dan Kar Chong (1997).

4.5.2. Pengujian Hipotesa 2

Hipotesis 2 menyatakan terdapat pengaruh tidak langsung antara strategi bisnis dan kinerja SBU melalui tingkat penggunaan informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen. Analisa data diperoleh nilai koefisien *path* untuk pengaruh variabel ketidakpastian lingkungan (X_1), variabel strategi bisnis (X_2), dan variabel informasi *broad scope* (X_3) terhadap kinerja SBU (X_4) masing-masing sebesar $-0,396$ (P_{41}), $0,600$ (P_{42}), dan $0,116$ (P_{43}), serta signifikan pada $p < 0,05$. Pengaruh ini ditunjukkan oleh nilai koefisien tidak langsung $0,079$ [koefisien *path* P_{32} ($0,683$) dikalikan P_{42} ($0,116$)] lebih kecil dari P_{42} ($0,600$). Hal ini berarti bahwa antara variabel strategi *analyzer* dengan variabel karakteristik informasi *broad scope* adalah independen (tidak berhubungan), atau pengaruh variabel strategi *analyzer* terhadap variabel kinerja SBU terjadi secara langsung dan tidak melalui variabel interveningnya, yaitu penggunaan informasi *broad scope*. Dengan demikian hipotesis kedua Penelitian ini ditolak. Hasil ini berbeda dengan hasil penelitian Chong dan Kar Chong (1997) yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung antara strategi bisnis dengan kinerja SBU melalui penggunaan informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen untuk pengambilan keputusan.

Ada beberapa kemungkinan yang menyebabkan tidak diterimanya hipotesis kedua dalam penelitian ini. Kemungkinan pertama adalah perusahaan-perusahaan daerah khususnya PDAM belum benar-benar mempertimbangkan strategi bisnis perusahaannya dalam merancang sistem akuntansi manajemen. Secara teoritis penggunaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang handal untuk meraih keunggulan kompetitif harus dikaitkan dengan strategi bisnis perusahaan. Strategi bisnis perusahaan tanpa mempertimbangkan penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen mengindikasikan

bahwa sistem informasi yang ada dalam perusahaan bukan merupakan sistem informasi yang strategik, artinya sistem informasi yang dilaksanakan harus sesuai dengan perencanaan.

Tidak dapat didukungnya hipotesis kedua tersebut kemungkinan juga dipengaruhi oleh penggunaan metode *self-typing*. Menurut Hambrick (1983) metode ini mempunyai sifat-sifat sebagai berikut: Pertama, pada umumnya subyek penelitian enggan untuk melakukan klasifikasi tipologi strategi bisnis perusahaannya. Kedua, kemungkinan terdapat perbedaan persepsi diantara para manajer perusahaan antar daerahdi lingkungan BUMD. Ketiga, para manajer perusahaan atau direktur utama perusahaan daerah biasanya melaporkan strategi yang bersifat angan-angan (*intended*) bukan strategi yang sesungguhnya (*emergent*). Keempat, tidak adanya konfirmasi eksternal atas jawaban responden.

Sifat-sifat yang melekat pada metode *self-typing* ini dapat juga mempengaruhi hasil penelitian. Namun demikian, dalam penelitian ini telah dilakukan upaya-upaya untuk mengatasi sifat-sifat metode *self-typing* dengan cara: (1) hanya mengirim satu kuesioner untuk satu perusahaan, hal ini diharapkan dapat mengatasi sifat kedua metode *self-typing* yaitu adanya perbedaan persepsi diantara para manajer perusahaan dalam satu BUMD. Dengan hanya mengirim satu kuesioner untuk satu perusahaan dapat dihindari adanya jawaban ganda dalam satu perusahaan (2) dilakukan contact person terhadap responden yang jawabannya meragukan (tidak mengisi atau memilih dua jawaban) berkenaan dengan pemilihan jenis tipologi strategi bisnis perusahaan. Dengan cara ini peneliti mendapatkan keyakinan mengenai jawaban responden mengenai penentuan jenis tipologi strategi bisnis perusahaan.

4.5.3. Pengujian Hipotesa 3

Hipotesis 3 menyatakan penggunaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope* dalam pembuatan keputusan berpengaruh positif terhadap kinerja SBU. Hasil analisis jalur diperoleh nilai koefisien *path* P_{43} (0,116), dan P_{41} (-0,396), serta signifikan pada $p < 0,05$. Pengaruh ini ditunjukkan oleh nilai koefisien *path* P_{43} lebih besar dari nilai P_{41} . Hal ini berarti penggunaan karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen berpengaruh positif pada kinerja SBU. Hasil penelitian ini mendukung hipotesis 3.

4.5.4. Pengujian Hipotesa 4

Pengujian hipotesis ini dilakukan dengan cara melihat pengaruh hubungan langsung dan tidak langsung melalui nilai koefisien *path*. Apabila nilai koefisien *path* hubungan langsung lebih kecil daripada hubungan tidak langsung berarti variabel karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen menunjukkan sebagai variabel mediasi hubungan antara variabel ketidakpastian lingkungan dengan kinerja SBU. Berdasarkan tabel 9 nampak bahwa nilai koefisien *path* hubungan langsung antara ketidakpastian lingkungan dan kinerja SBU adalah -0,396 lebih kecil dibandingkan nilai hubungan tidak langsung melalui karakteristik sistem informasi *broad scope* dengan nilai -0,044. hal ini berarti dengan adanya variabel karakteristik informasi *broad scope* sebagai variabel mediasi akan memperkuat hubungan antara ketidakpastian lingkungan dengan kinerja SBU. Sedangkan nilai pengaruh langsung antara strategi bisnis *analyzer* dan kinerja SBU sebesar 0,600 lebih besar dibandingkan pengaruh hubungan tidak langsung melalui karakteristik informasi *broad scope* dengan nilai 0,079. Berarti dengan adanya variabel karakteristik informasi *broad scope* sebagai variabel mediasi tidak memperkuat hubungan antara strategi bisnis dengan

kinerja SBU. Hasil analisa data ini tidak memberikan dukungan sepenuhnya untuk hipotesis 4, bahwa penggunaan informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen dapat bertindak sebagai mediator dalam hubungan antara ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis dan kinerja SBU. Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Chong dan K. Chong (1997).

Secara keseluruhan hasil pengujian hipotesis satu (H_1) sampai hipotesis empat (H_4) dengan menggunakan model analisa jalur (*path analysis model*) terangkum dalam tabel berikut:

TABEL 10
HASIL PENGUJIAN HIPOTESIS

Hipotesis	Pernyataan	Hasil
H1	Terdapat pengaruh tidak langsung antara ketidakpastian lingkungan dan kinerja SBU melalui tingkat penggunaan informasi <i>broad scope</i> sistem akuntansi manajemen	Diterima
H2	Terdapat pengaruh tidak langsung antara strategi bisnis dan kinerja SBU melalui tingkat penggunaan informasi <i>broad scope</i> sistem akuntansi manajemen	Ditolak
H3	Penggunaan karakteristik informasi <i>broad scope</i> sistem akuntansi manajemen dalam pengambilan keputusan berpengaruh positif terhadap kinerja SBU	Diterima
H4	Pengaruh ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja SBU dimediasi oleh penggunaan karakteristik sistem informasi akuntansi manajemen	Ditolak

Sumber: Data diolah (2003)

4.6. Analisa Jalur

Pada pembahasan bab tiga telah dijelaskan bahwa penggunaan analisa jalur melalui analisa regresi adalah untuk menaksir hubungan kausalitas antar variabel (model casual) dengan menentukan nilai koefisien *path* untuk masing-masing variabel. Hubungan kausalitas antar variabel ini telah dibentuk dengan model berdasarkan landasan teoritis sebelumnya. Untuk menentukan nilai koefisien *path* masing-masing variabel, dengan menghitung regresi X_3 pada X_1 dan X_2 , serta regresi Y pada X_1 , X_2 , dan X_3 . Penelitian ini menggunakan tiga variabel independen dengan nilai koefisien *path* masing-masing variabel adalah sebagai berikut:

Nilai koefisien *path* pada X_3 antara variabel ketidakpastian lingkungan dan karakteristik informasi *broad scope* sebesar -0,376, koefisien *path* antara strategi bisnis *analyzer* dan karakteristik informasi *broad scope* sebesar 0,683., dan nilai koefisien *path* pada Y antara variabel ketidakpastian lingkungan dan kinerja SBU sebesar -0,396., koefisien *path* antara strategi bisnis *analyzer* dan kinerja SBU sebesar 0,600. Dari uraian ini diindikasikan bahwa variabel ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis dapat berpengaruh tidak langsung pada kinerja SBU melalui penggunaan karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen sebagai alat bantu pembuatan keputusan.

4.7. Pembahasan Hasil Pengujian Hipotesa

Model penelitian pengaruh ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap hubungan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen dengan kinerja unit bisnis strategis melalui analisa jalur menghasilkan empat hipotesis. Hasil pengujian terhadap empat hipotesis menunjukkan bahwa terdapat dua hipotesis yang tidak dapat diterima yaitu H_2 dan H_4 , sedangkan dua hipotesis alternatif lainnya yaitu H_1 dan H_3 dapat diterima.

Pengaruh langsung antara strategi bisnis *analyzer* dan kinerja SBU tanpa melalui penggunaan informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen ditunjukkan dengan ditolaknya Dua hipotesis yang saling berhubungan yaitu hipotesis kedua (H_2) dan hipotesa keempat (H_4), karena menunjukkan koefisien path pengaruh langsung lebih besar dari pengaruh tidak langsung pada $p < 0,05$. Hal ini berarti antara variabel tipologi strategi bisnis dengan penggunaan informasi *broad scope* adalah independen (tidak berhubungan). Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian Chong dan Kar Chong (1997) yang menyatakan bahwa tipologi strategi bisnis berhubungan (berpengaruh tidak langsung) dengan penggunaan informasi *broad scope*. Pengaruh langsung antara strategi bisnis *analyzer* dan kinerja SBU tanpa melalui penggunaan informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen dalam penelitian ini kemungkinan karena perusahaan daerah khususnya PDAM belum benar-benar mempertimbangkan strategi bisnis perusahaannya dalam merancang sistem akuntansi manajemen. Secara teoritis penggunaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang handal untuk meraih keunggulan kompetitif harus dikaitkan dengan strategi bisnis perusahaan. Strategi bisnis perusahaan tanpa mempertimbangkan penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen mengindikasikan bahwa sistem informasi yang ada dalam perusahaan bukan merupakan sistem informasi yang strategik, artinya sistem informasi yang dilaksanakan harus sesuai dengan perencanaan. Disamping itu, tidak terdukungnya hipotesis kedua kemungkinan juga dipengaruhi oleh penggunaan metode *self-typing*. Metode ini mempunyai sifat-sifat yang dapat mempengaruhi hasil penelitian seperti yang telah dijelaskan pada pembahasan terdahulu pada bab empat (4) penelitian ini.

BAB V

SIMPULAN, IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Dalam bab ini menyajikan simpulan dari seluruh hasil pengujian hipotesis penelitian, implikasi, dan keterbatasan hasilnya untuk penelitian mendatang.

5.1. Simpulan

Penelitian ini mempunyai dua tujuan utama yaitu (1) memberikan bukti empiris bagaimana pengaruh ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis pada kinerja unit bisnis strategis melalui tingkat penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope*, dan (2) menguji pengaruh penggunaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope* dalam memediasi hubungan ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja unit bisnis strategis. Ada empat hipotesis yang diuji dengan menggunakan analisis jalur (*path analysis*) dan regresi linear, guna melihat pengaruh tidak langsung tersebut. Hasil pengujian hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini menghasilkan empat simpulan sebagai berikut:

Pertama, terdapat pengaruh tidak langsung yang signifikan antara ketidakpastian lingkungan dan kinerja SBU melalui tingkat penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope*, dengan signifikan 0,007 pada alpha 0,05. Hasil uji analisis jalur menunjukkan bahwa nilai koefisien *path* hubungan tidak langsung (-0,044) lebih besar dari koefisien *path* hubungan langsung (-0,396). Hal ini berarti bahwa variabel ketidakpastian lingkungan dapat berpengaruh langsung ke kinerja SBU dan dapat juga berpengaruh tidak langsung yaitu dari ketidakpastian lingkungan ke informasi *broad scope* lalu ke kinerja SBU. Oleh karena besarnya pengaruh tidak langsung lebih besar

dari pengaruh langsung, maka dapat disimpulkan bahwa hubungan yang sebenarnya adalah tidak langsung. Temuan ini konsisten dengan hasil penelitian Chong dan Kar Chong (1997).

Kedua, terdapat pengaruh langsung yang signifikan antara strategi bisnis (tipologi *analyzer*) dan kinerja SBU tanpa melalui tingkat penggunaan informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen, pada alpha 0,05. Hasil uji analisis jalur menunjukkan bahwa nilai koefisien *path* hubungan langsung (0,600) lebih besar daripada koefisien *path* hubungan tidak langsung (0,079). Hal ini berarti bahwa strategi bisnis *analyzer* berpengaruh secara langsung ke kinerja SBU tanpa melalui penggunaan karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen.

Ketiga, terdapat pengaruh langsung yang positif dan signifikan antara karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen dengan kinerja SBU. Artinya ketersediaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen dalam bentuk lingkup yang luas (*broad scope*) akan membantu manajer perusahaan untuk mengumpulkan informasi yang lebih berguna dalam meningkatkan akurasi pembuatan keputusan. Hal ini dapat dilihat dari tabel ANOVA yang menunjukkan tingkat signifikan 0,014 pada alpha 0,05. Hasil temuan ini konsisten dengan penelitian Gul dan Chia (1994).

Keempat, penggunaan karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen hanya memediasi hubungan antara ketidakpastian lingkungan dengan kinerja SBU. Sedangkan strategi bisnis *analyzer* dan kinerja SBU tidak dapat dimediasi dengan penggunaan karakteristik informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen, tetapi berpengaruh langsung pada kinerja SBU. Hal ini dapat dilihat dari nilai koefisien *path*

hubungan langsung antara strategi bisnis *analyzer* dan kinerja SBU (0,600) lebih besar daripada koefisien *path* hubungan tidak langsung (0,079) dengan tingkat signifikan sebesar 0,037. pada alpha 0,05.

5.2. Implikasi

Selain memiliki keterbatasan penelitian, penelitian ini diharapkan mempunyai implikasi bagi manajemen perusahaan PDAM, dan para peneliti, akademisi sebagai berikut:

- 5.2.1. Memasukkan variabel-variabel lain yang kemungkinan mempengaruhi penggunaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yaitu *timeliness, aggregation* dan *integration*.
- 5.2.2. Penentuan jenis tipologi strategi bisnis perusahaan diharapkan menggunakan metode yang lebih baik dari metode *self-typing*. Menurut Hambrick (1983) sedikitnya ada empat alternatif pendekatan untuk mengidentifikasi dan mengukur variabel strategi bisnis yaitu: a) *investigator inference*, b) *self-typing*, c) *external assessment*, dan d) *objective indicators*.
- 5.2.3. Jumlah sampel penelitian hendaknya diperbanyak sehingga *power of test*-nya lebih kuat.

Untuk analisis dimasa datang penelitian ini perlu mengembangkan dan memodifikasi instrumen asli hubungan antar variabel ketidakpastian lingkungan dan kinerja SBU pada perusahaan daerah air minum (PDAM) sehingga penggunaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen menjadi lebih penting.

5.3. Keterbatasan

Penelitian ini mempunyai beberapa keterbatasan yang mungkin dapat mengganggu hasil penelitian ini antara lain:

- 5.3.1. Penelitian ini hanya menekankan penggunaan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope* saja. Oleh karena itu item-item karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen seperti *timeliness*, *aggregation* dan *integration* belum digunakan sehingga hasil penelitian ini belum maksimal.
- 5.3.2. Penggunaan metode *self-typing* dalam melakukan penilaian terhadap tipologi strategi bisnis perusahaan. Meskipun peneliti telah berusaha menghilangkan beberapa sifat yang menjadi kelemahan atas penggunaan metode ini, beberapa kelemahan atas penggunaan metode ini tetap terjadi, dan tidak adanya konfirmasi eksternal atas jawaban responden serta subyektifitas responden dalam memberikan jawaban.
- 5.3.3. Dengan diambilnya sampel penelitian pada perusahaan PDAM Jawa Tengah menyebabkan kurang bervariasinya persepsi dari sampel, terutama manajer perusahaan, sifat yang homogen ini akan sangat mempengaruhi hasil penelitian.

Adanya keterbatasan-keterbatasan ini kemungkinan juga dipengaruhi oleh kondisi perusahaan daerah PDAM di Jawa Tengah, seperti: belum tersedianya data sekunder yang dapat mendukung penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Abernathy, Margaret A. and Guthrie, Cameron H. (1994), "An Empirical Assessment of the "Fit" Between Strategy and Management Information System Design", *Accounting and Finance*, Vol. 34, Iss. 2, Nov., p. 39-66.
- Atkinson, Anthony A., Rajiv D. Baker., Robert S. Kaplan dan S. Mark Young. 1995. *Management Accounting*, Englewood Cliffs, New Jersey: Prentice Hall Inc.
- Althausen, R. P. 1971. Multicollinearity and Non-additive regression Models, in Block, H. M. (ed:1); *Causal Models in the Social Sciences*, pp 532-572, Chicago: Aldine-Atherton.
- Bambang Supomo dan Nur Indiantoro. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis*, Edisi 1, BPFE-UGM, Yogyakarta, hlm. 64.
- Bedeian, Arthur G. and R.F. Zammuto. 1991. *Organizations – Theory and Design*. The Dryden Press. Dalam Aulia Fuad Rahman. 1999. *Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Desentralisasi terhadap Kinerja Manajerial*. Thesis Program Pasca Sarjana Magister Sains Akuntansi. Universitas Gajah Mada (tidak dipublikasikan)
- Brownell, Peter, and M. Hirst. 1986. Reliance on Accounting Information, Budgetary Participation, and Task Uncertainty: Tests of Three-Way Interaction". *Journal of Accounting research*, (Autumn):241-249.
- _____, 1982. "The Role of Accounting Data in Performance, Budgetary Participation, and Organizational Effectiveness", *Journal of Accounting Research*, Spring, hal. 12-27.
- Catherine Hayden. 1994. *Seri Pedoman Manajemen: Leksikon Manajemen Strategi*, Cetakan kedua, PT Elex Media Komputindo, Jakarta.
- Chenhall, Robert H. and Deigan Morris. 1986. "The Impact of Structure, Environment, and Interdependence on the Perceived Usefulness of Management Accounting Systems", *The Accounting Review*. pp. 16-35.
- Chandler, A.D.Yr., 1986. *Strategy and Structure*, Doubleday, Garden City, New York, dalam Syed Azizi Wafa dan Jantan Muhamad., "analisa strategi generik dan prestasi perusahaan di indonesia", *Jurnal KOMPAK*. No 3. September 2001. hlm 332-336.
- Chia, Yew. M. 1995. "Decentralization, Management Accounting System (MAS) Information Characteristic and Their Interaction Effects on Managerial Performance: A Singapore Study", *Journal of Business Finance and Accounting*, September, pp.811-830.

- Chia, Y.M. 1990. "Is there a Contingency Theory of Management Accounting systems Design, Singapore Accountant. May, pp. 11-32". dalam Kirmizi dan Yuserrie Zainudin. "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan terhadap penerapan Sistem Akuntansi Manajemen". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.5, No.1, Januari 2002. Hal. 102-118.
- Chong, V. K., 1996. "Management Accounting System, Task Uncertainty and Managerial Performance: A Research Note", *Accounting, Organization and Society*, Vol. 21, No. 25, hal. 415-421
- Chong, V. K. and Chong, K.M. 1997. "Strategic Choices, Environmental Uncertainty and SBU Performance: A note the intervening Role of Management Accounting Systems". *Accounting and Business Research*, Vol. 27. No.4 pp 268-276.
- Deni Damarwati dan Nur Indriantoro. 1999. "Corporate Strategic Response to Globalization: an Emperical Study", *Gajah Mada International Journal of Business*, Vol.1. No.1 (May), pp. 55-68.
- Desmiyawati. 2002. Pengaruh Strategi dan ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan antara karakteristik informasi SAM. Tesis S-2. Tidak dipublikasikan. Universitas Gajah Mada. Jogjakarta.
- Dees, G.G. & Origer, N.K. 1987. "Environment, Structure, and Consensus in Strategy Formulation: A Conceptual Integration". *Academy of Management Review*, Vol.12.pp. 313-329.
- Duncan, R.B., 1972. "Characteristics of Organizational Environments and Perceived Environmental Uncertainty," *Administrative Science Quartely*, h. 313-327, dalam Chenhall, Robert H. dan Deign Morris, 'The Impact of Structure, Environment, and Interdependence on Perceived Usefulness of Management Accounting System,' *The Accounting Review* (Vol.LXI, No. 1, January), h. 16-35.
- Fivi Anggraini. 2003. "Pengaruh Customization dan Interdependensi Terhadap Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen Broad Scope dan Aggregation", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 6, No. 1, Januari 2003.
- Gerloff, E.A., Muir, N.K. and Bodensteiner. W.D. 1991. " Three Components of Perceived Enviromental Uncertainty: An Exploratory Analysis of The Effects of Aggregation". *Journal of Management*. Vol. 17. No.4, pp. 749-768.
- Gifford et al. 1979. " Message Characterixtic and Perceptions of Uncertainty bay Organizational Decision Makers", *Academy of Management Journal*.
- Glueck, W.F., dan Jauch, L.R. 1985. *Business Policy And Strategic Management*, McGraw Hill, New York.
- Gordon, Lawrence A. dan V. K. Narayanan, 1984. "Management Acocounting System, Perceived Environmental Uncertainty and Organization Structure: An Empirical Investigation", *Accounting, Organization and Society*, Vol. 9, No. 4, hal. 33-47

- Govindarajan, V. dan Gupta. 1985. "Linking Control system to Business Unit Strategy: Impact on Performance", *Accounting, Organization and Society*, Vol. 10, No. 1, hal. 51-66
- _____. 1988. "A Contingency Approach to Strategy Implementation at The Business-Unit Level: Integrating Administrative Mechanism with Strategy", *Academy of Management Journal*, Vol. 31, No. 4, 828-853
- _____. and Fisher, J. 1990. " Strategy, Control Systems and Resource Sharing: Effects on Business Unit Performance ", *Academy of Management Journal*, Vol. 31, No. 4, 828-853
- Gujarati, Damodar dan Sumarno. 1999. *Ekonometrika Dasar*, Cetakan keenam, Erlangga, Jakarta.
- Gul, Ferdinand A., 1991. "The Effect of Management Accounting System and Environmental Uncertainty on Small Business Manager's Performance", *Accounting and Business Research*, Vol. 22, No. 85, hal. 57-61.
- _____, dan Yew Ming Chia, 1994. "The Effect of Management Accounting System, Perceived Environmental Uncertainty and Decentralization on Managerial Performance: A test of Three-Way Interaction", *Accounting, Organization and Society*, Vol. 19, No. 4-5, hal. 413-426
- Gregson, T., J. Wendell, and J. Aono., 1994. "Role Ambiguity, Role Conflict, and Perceived Environmental Uncertainty: Are the Scles Measuring eparate Construct for Accountans ?". *Behaviour Research in Accounting*, 6. 144 -159, dalam Mardiyah dan Gudono (2001). "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Desentralisasi terhadap Karakterisrik Sistem Akuntansi Manajemen", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 4 No. 1, hal. 1-27
- Hambrick, D. 1983. "Some Tests of the Effectiveness and Functional Attributes of Miles and Snow's Strategic Types", *Academy of Management journal*, Vol. 26, No. 1, pp. 5-26.
- Hamid Habbe Abd. dan Jogiyanto. 2000. "studi terhadap pengukuran kinerja akuntansi perusahaan prospektor dan defender", *Proceeding SNA III*, UI depok, Jakarta.
- Hamel , G., dan C.K Prahalad, 1994. *Competing for The Future*, Harvard Business Review, Boston MA. Dalam Syafruddin, Muchamad., 2000. "Pengaruh Moderasi Dinamika Lingkungan Pada Sistem Kontrol Akuntansi dan Kinerja Perusahaan", *Makalah Simposium Nasional Akuntansi III*.
- Hair, J. F. Jr, Anderson R.E., Tatham, R.L. and Black W.C. 1998. *Multivariate Data Analysis*, 5th ed. Upper saddle River, New Jersey: Prentice-Hall, Inc.
- Hax, Arnold dan Majluf, Nicolas. 1995. *The Strategy Concept and Process: A Pragmatic Approach*, Second Edition, Price Hall, Inc.

- Huck, S.W., and Cormier. W.H., 1996. *Reading Statistic and Research*, 2nd Ed. NY. Harper Collins Publisher Inc, dalam Bambang Supomo dan Nur Indiantoro. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis*, Edisi 1, BPFE-UGM, Yogyakarta, hlm. 180-186.
- Imam Ghozali. 2001. *Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program SPSS*, Badan Penerbit Universitas Diponegoro Semarang.
- Johnson, G. and Scholes., 1993. *Exploring Corporate Strategy, Structure, and Process*, New York, NY: McGraw-Hill.
- Ittner, Christopher Lacker. David and Rajan, Madhav. 1997. "The choice of performance measures in annual Bonus Contracts". *The Accounting review*, Vol. 72. No. 2, pp. 231-255.
- Kaplan, Robert S. 1984. "The Evolution of Management Accounting", *The Accounting Review*, July, hal. 390-418.
- Karimi. L., Yash P. Gupta dan Tomi M. Somers. 1996. "Impact of Competitive Strategy and Information Technology Maturity on Firms' Strategic Response to Globalization", *Journal of Management Information Systems*, Vol. 4, No.12 (Spring), pp. 55-88.
- Kerlinger, Fred N. 1986. *Asas-asas Penelitian Behavioral*, edisi ke 3 (trj). Gajah Mada University Press. Jogjakarta.
- Khandwalla, P.N. 1973. "The Effect of Different Types of Competition on The Use of Management Control". *Journal of Accounting Research*. Pp. 275-285
- Kirmizi dan Yuserrie. 2002. "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan terhadap Peranan Sistem Akuntansi Manajemen: Struktur Organisasi sebagai Faktor Moderasi", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 5 No. 1, hal. 102-118
- Lawrence, P.R dan Lorsch, J.W., 1967. "Organization and Environment: Managing Differentiation and Integration (Homewood: Richard D. Irwin) dalam Gul, Ferdinand A. dan Chi, Yew Ming, "Effects of Management Accounting System, Perceived Environmental Uncertainty and Decentralization on Managerial Performance: A Test of Three-Way Interaction," *Accounting, Organization, and Society* (1994), vol. 19h. 413-426
- Mardiyah, Aida Ainul dan Gudono. 2001. "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Desentralisasi terhadap Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 4 No. 1, hal. 1-27
- Mia, Lokman. 1993. "The Role of MAS Information in Organizations: An Empirical Study. *British Accounting Review*. 269-285.

- Mia, Lokman and Robert H. Chenhall, 1994. "The Usefulness of Management Accounting System, Functional Defferentiation and Managerial Effectiveness", *Accounting, Organization and Society*, Vol. 19, No. 1, hal. 1-13
- Miliken, F.J. 1987. "Three Types of Perceived Uncertainty About the Environment State, Effect and Response Uncertainty. *Academy of Management Review*, Vol. 12, pp. 133-143.
- _____. 1990 "Perceiving and interpreting Environmental Change: An Examination of College Administrators' Interpretation of *Changing Demographics*, *Academy of Management Journal*, Vol. 12, pp. 42-63., dalam Syafruddin, Muchamad., 2000. "Pengaruh Moderasi Dinamika Lingkungan Pada Sistem Kontrol Akuntansi dan Kinerja Perusahaan", Makalah *Simposium Nasional Akuntansi III*.
- Miller, D. and Friesen, P.H. 1982. " Innovation in Concervative and Enterpreneurial Firms": Two Models of Strategic Momentum". *Strategic Management Journal*. Pp. 1-25.
- Miles, R.E. and Snow, C.C. 1978. *Organizational Strategy, Structure and Process*, New York, McGraw Hill.
- Mulyadi dan Johny Setyawan 2001. *Sistem Perencanaan Dan Pengendalian Manajemen*, Edisi kedua, Cetakan ke-1, Jakarta: Salemba Empat.
- Nazaruddin, Ietje, 1998. "Pengaruh Desentralisasi dan Karakteristik sistem Informasi Akuntansi terhadap Kinerja Manajerial," *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 1 No. 2, Juli 1998
- Nadler, D.A, Tushman, M.L. 1998. *Strategic Organization Design, Concept, Tools, and Process*, USA, Harper Collins
- Outley, David. T. 1980. "The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Prognosis", *Accounting, Organization, and Society*. Vol.5, No.4, pp.413-428
- Porter, Micheal E. 1980. *Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors*, New York: Free Press, dalam Johan Arifin, "Hubungan antara Tipologi Strategi Kompetitif, Kematangan Teknologi Informasi dengan Respon Strategik dalam Menghadapi Globalisasi," *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, Vol.6. No.1, h.1-20.
- _____. 1994. *Keunggulan Bersaing: Menciptakan dan mempertahankan Kinerja Unggul*, Alih Bahasa Tim Pnerjemah Binarupa Aksara, Cetakan pertama, Jakarta: Binarupa Aksara.
- Rustiana. 2000. Pengaruh Sistem Akuntansi Manajemen, Desentralisasi dan Perceived Environmental Uncertainty (PEU) terhadap Kinerja Manajerial: three way interaction. Thesis. Tidak dipublikasikan Yogyakarta.

- Riyanto, B. 1998. "The Effect of Attitude, Strategy, and Decentralization on the Affectiveness of Budget Participation", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 2 No. 2, p. 136-153.
- Supardiyono. 1999. Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Struktur Organisasi terhadap Efektivitas Sistem Akuntansi Manajemen. Thesis S-2. Tidak dipublikasikan. Universitas Gajah Mada. Yogyakarta.
- Shields, Michael D., F. Jhonny Deng dan Yutaka Kato. 2000. "The Design and Effect of Control Systems: Test of Direct and Indirect Effects Models". *Accounting, Organizations and Society*. No.25, pp. 185-202
- Shortell, Stephen M and Zajac, Edward J. 1990. "Perceptual and Archival Measures of Miles and Snow's Strategic Types: A Comprehensive Assessment of Reliability and Validity", *Academy of Management Journal*, Vol. 33, No. 4, p 817-832.
- Simons, R. 1987. "Accounting Control Systems and Business Strategy". *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 12, No.4, pp. 357-374.
- _____. 1990. "The Role of Management Control in Creating Competitive Advantage: New Perspectives", *Accounting, Organization and Society*, Vol. 15, pp. 127-143.
- Sim, A.B. and Teoh, H.Y. 1999. "Relating Strategic Orientation to Environment and Control System Attributes: An Empirical Study of Malaysian and Singapore Firms". 7th Tun Abdul Razak International Conference.
- Tavakolian. 1989. "Linking the Information Technology Structure with Organizational Competitive Strategy: A Survey", *MIS Quarterly*, 13, September, pp. 309-317.
- Thompson, J.D. 1967. *Organization in action*. New York: McGraw-Hill, in Gerloff, E.A., Muir, N.K. and Bodensteiner. W.D. 1991. "Three Components of Perceived Environmental Uncertainty: An Exploratory Analysis of The Effects of Aggregation". *Journal of Management*. Vol. 17. No.4, pp. 749-768.
- Utterback, J.M. and Abernathy, W.J. 1975. "A dynamic model of process and product innovation". *Omega*, 3, pp. 639-656. in Chong, V. K. and Chong, M.C. 1997. "Strategic Choices, Environmental Uncertainty and SBU Performance: A note the intervening Role of Management Accounting Systems". *Accounting and Business Research*, Vol. 27. No.4 pp 268-276.
- Wagiono Ismangil. 2002. "Berpikir Strategik, Keberhasilan dan Mengendalikan Perubahan", *Manajemen Usahawan Indonesia*, No. 09, TH XXXI, September.
- Weber, Max. 1947. *The Theory of Social and Economic Organization*, trans. A.H. Henderson and ed, Talcott. New York: Oxford University Press., dalam Robbin Stephen P., 1996. *Perilaku Organisasi: Konsep-Kontroversi Dan Aplikasi*, Prenhallindo, Jakarta.